

Weitere GZn. RV/5300003/2020

RM/5300001/2020

RM/5300002/2020

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Richard Tannert in der Finanzstrafsache gegen Dr.A, geb. xxxxa, Zahnarzt, whft. XXA, vertreten durch Dr. Manfred Ainedter & Mag. Klaus Ainedter Rechtsanwälte, Taborstraße 24A, Tür 4, 1020 Wien, wegen des Verdachtes des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), vormals Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde, Rechtsnachfolger das Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde, Amtsbeauftragte Dr.QQ, GZ. qqqqq, über die Beschwerden des Verdächtigen vom 6. Juli 2020 gegen 1. die Anordnung des Vorsitzenden des Spruchsenates V beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde vom 1. April 2020 auf Durchsuchung der Eigentumswohnung des Verdächtigen samt Kellerabteil an der Anschrift XXA, 2. die Durchführung dieser Durchsuchungsanordnung am 4. Juni 2020, 3. die Anordnung des genannten Spruchsenatsvorsitzenden in der beschriebenen Funktion vom 2. März 2020, die Bank-R mit allen Bankstellen, XXR, zur Auskunftslleistung nach § 99 Abs. 6 FinStrG über Bankkonten und Bankgeschäfte betreffend den Verdächtigen aufzufordern, sowie 4. die tatsächliche Durchführung dieser Anordnung in Form des in Auftrag gegebenen Auskunftersuchens an die genannte Raiffeisenkasse zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden gegen die Anordnung der Durchsuchung (Pkt. 1) und Durchführung derselben (Pkt. 2) sowie gegen die Anordnung der Auskunftslleistung (Pkt. 3) wird als unbegründet abgewiesen.

II. Die Beschwerde gegen die Durchführung der Anordnung der Auskunftslleistung (Pkt. 4) wird als unzulässig zurückgewiesen.

III. Gegen diese Entscheidung ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A. Mit Verfügung des Vorsitzenden des Spruchsenates V beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde vom 2. März 2020, zugestellt an den Beschwerdeführer am 4. Juni 2020, hat dieser in der Finanzstrafsache gegen Dr.A, geb. xxxxxa, angeordnet, dass die Bank-R, XXR, mit allen Bankstellen, gemäß § 99 Abs. 6 FinStrG über die Bankgeschäfte und Bankkonten des Genannten ab dem 1. November 2013 bzw. ab [späterer] Kontoeröffnung bis dato Auskunft zu erteilen habe, wobei Beginn und [allfälliges] Ende der Geschäftsbeziehung anzugeben war, sämtliche aktive und gelöschte Konten (Girokonten, Einlagekonten, Sparkonten, Wertpapierkonten, Kreditkonten u.a.), bei welchen er verfügungs- und / oder zeichnungsberechtigt gewesen ist oder war, aufzulisten waren, eine Obligo-Liste, ein Finanzstatus oder ein Kundenüberblick samt Benennung der Kontoberechtigten sowie entsprechende Umsatzlisten in einem gängigen elektronischen Format zu übergeben wären. Zu den solcherart angesprochenen Konten gehörten jedenfalls folgende: IBAN yyyy1 (Girokonto), IBAN yyyy2 (Einlagenkonto), IBAN yyyy3 (Girokonto), IBAN yyyy4 (Einlagenkonto), IBAN yyyy5 (Einlagenkonto) und IBAN yyyy6 (Girokonto). Die Anordnung umfasse auch die Vorlage vorhandenen Schriftverkehrs, von Kontenbelegen, Unterschriftenprobenblättern, Kreditverträgen, Kontoverdichtungen und sonstiger externer und interner Schriftstücke, welche die verfahrensgegenständlichen Konten betreffen. Die bankinterne Kontobezeichnung sei für die Anordnung unbeachtlich, wesentlich für die Auskunft sei lediglich der Umstand, dass auf dem(n) mitzuteilenden Konto(en) Gutschriften bzw. Buchungen jedweder Art mit Verfügungsmöglichkeit durch [den Verdächtigen] erfolg(t)en und es dem Geldinstitut aufgrund von irgendwelchen Selektionsmerkmalen möglich sei, eine Verbindung zwischen erfolgter Gutschrift (Buchung) und der angefragten Person herzustellen. Im Falle positiver Beantwortung erstreckte sich die Anordnung auch auf diese Geschäftsbeziehungen.

Für die weitere Auskunftserteilung sei durch das Bankinstitut ein informierter Vertreter, z.B. ein Kundenbetreuer, namhaft zu machen, welchem die zeugenschaftliche Beantwortung folgender Fragen aufgetragen werde:

- Bestanden im Ermittlungszeitraum Wertpapierdepots, über die der Verdächtige verfügungs- und / oder zeichnungsberechtigt sei bzw. gewesen sei, fanden in diesem Zeitraum [in diesem Zusammenhang] An- und Verkäufe von Wertpapieren statt und welche Erträge wurden gutgeschrieben?

- Habe der Verdächtige zu den angeführten bzw. neu bekannt gegebenen Konten das Internet-Banking benutzt, wenn ja, wer hatte und habe das Verfügungsrecht dazu, wer habe die Prüfcodes (TAN) erhalten und auf welche Telefonnummer werde / wurde der Prüfcode geschickt?
- Welche Akten (Haupt-, Hand-, Kreditakten, etc.) werden bzw. wurden über den Verdächtigen geführt?
- Seien Kredite an den Verdächtigen gewährt worden? Wenn ja, welche Sicherheiten seien abverlangt worden?
- Gebe es bzw. habe es Schließfächer oder Safes gegeben, über die der Verdächtige (mittels Vollmacht oder Mietvertrag) verfügungsberechtigt sei bzw. gewesen sei?
- Habe oder habe der Verdächtige mittels Vollmacht zu einem Safe oder Safe-Fach Zutritt gehabt, die von anderen Personen angemietet wurden?
- Zu welchen Sparkonten habe der Verdächtige sich im angefragten Zeitraum identifiziert?
- Seien Sparbücher zur Kreditbesicherung hinterlegt worden?
- Seien Geschäftsvorgänge (Valuten, Gold- und Münzenankauf und Verkauf sowie Einschusskonten für Treasury-Geschäfte) des Verdächtigen über ein bankinternes Verrechnungskonto gebucht worden?
- Sei der Verdächtige bzw. sei der Verdächtige auf Konten zeichnungsberechtigt gewesen, die auf andere Namen lauten? (genannte Verfügung vom 2. März 2020)

B. Mit Verfügung vom 1. April 2020 hat der genannte Spruchsenatsvorsitzende als Organ des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde gegenüber den Organen der Steuerfahndung, Team Linz, angeordnet, die Räumlichkeiten der Eigentumswohnung des Dr.A an der Anschrift XXA samt Kellerabteil Nr. 3 zu durchsuchen, um Gegenstände aufzufinden, die im gegenständlichen Finanzstrafverfahren gegen den Genannten als Beweismittel in Betracht kommen. Eine Ausfertigung dieser Anordnung ist dem Verdächtigen am 4. Juni 2020 übergeben worden (Verfügung vom 1. April 2020; Übernahmebestätigung).

Die Anordnung der Hausdurchsuchung erstreckte sich außerdem auf alle Kraftfahrzeuge sowie Schließfächer und Tresore bei Banken und anderen Instituten, zu deren Benutzung Dr.A befugt sei (Verfügung vom 1. April 2020).

Die gesuchten Beweismittel wurden näher beschrieben als sämtliche Unterlagen und Aufzeichnungen jeder Art, welche zur Ermittlung der tatsächlich erhaltenen Einnahmen für die Implantationstätigkeit in der Ordination des Dr.B Aufschluss geben könnten, wie z.B. Einnahmenaufzeichnungen, Aufzeichnungen über Bargeldbewegungen und -verwendungen, Bankkontoauszüge, Sparbücher, Depotauszüge sowie sonstige Bankunterlagen, Terminkalender, Unterlagen betreffend die private Lebensführung wie z.B. Rechnungen, Kaufbelege, Kaufverträge und Besitzurkunden und sonstige Unterlagen und Aufzeichnungen, aus denen die wahren [diesbezüglichen] wirtschaftlichen Sachverhalte zu erkennen sind. Weiters gesucht würden EDV-Daten und Datenträger, Hard- und Software elektronischer

Datenverarbeitungsanlagen, mobile Geräte wie Notebooks, Tablets, Smartphones, Festplatten, USB-Sticks und sonstige Speichermedien [mit derartigen Informationen]. [Gesucht würden] insbesondere [auch] höhere Bargeldbeträge, da die Zahlungen von Dr.B an seinen Bruder Dr.A in bar erfolgt wären, außerdem auch Wertgegenstände wie Schmuck, Goldbarren, Kunstgegenstände oder dergleichen (Verfügung vom 1. April 2020).

C. Zur Begründung der obgenannten Anordnungen des Spruchsenatsvorsitzenden wurde gleichlautend jeweils ausgeführt:

Dr.B (der Bruder des Dr.A) habe seit Ende 2013 eine Privatordination als Zahnarzt in ZZZ1, und seit 1. Jänner 2016 eine Kassenordination in ZZZ2 unterhalten; beide Ordinationen seien seit Anfang 2019 geschlossen. Bei Dr.B habe am 30. Jänner 2019 eine [kriminalpolizeiliche] Hausdurchsuchung stattgefunden; der Letztgenannte sei aufgrund einer Festnahmeanordnung der Staatsanwaltschaft CCCC auch festgenommen worden. Sowohl gegen Dr.B als auch gegen Dr.A sei [in Zusammenhang mit der in diesen Ordinationen ausgeübten zahnärztlichen Tätigkeit] bei der Staatsanwaltschaft CCCC ein Ermittlungsverfahren wegen des Verdachtes von Körperverletzungen und gewerbsmäßigen Betrug anhängig. Die Ermittlungen würden durch die Polizeiinspektion DDDD im Auftrag der Staatsanwaltschaft CCCC geführt werden.

Laut einer Amtshilfemeldung der Polizeiinspektion DDDD vom 29. Mai 2019 bestehe bei Dr.A auch der Verdacht auf Steuerhinterziehung:

Im Zuge seiner Beschuldigtenvernehmung [am 30. Jänner 2019] habe Dr.B angegeben, dass sein Bruder Dr.A – trotz fehlender österreichischer Nostrifikation seines Zahnarztstudiums in Syrien – bei ihm in der Ordination in ZZZ1 Zahnimplantationen durchgeführt habe. Dr.A hätte jedoch in Österreich mit Sondervertrag nur im Zahnambulatorium der Kasse-E in CCCC als Zahnarzt arbeiten dürfen. Dort wären keine Implantationen durchgeführt worden. Da Dr.B laut eigenen Angaben implantologisch nicht versiert sei, wären diese Arbeiten von Dr.A in der Ordination seines Bruders durchgeführt worden. Als Honorar für Dr.A seien 40% der von Dr.B in Rechnung gestellten Honorare für die Implantate vereinbart worden. Der Honoraranteil sei vom Geschäftskonto des Dr.B auf dessen Privatkonto überwiesen, dort abgehoben (vermerkter Verwendungszweck "Syrien") und in bar an Dr.A übergeben worden.

Im März 2019 seien in den Polizeiinspektionen DDDD und CCCC drei ehemalige Arbeitnehmerinnen des Dr.B zeugenschaftlich befragt worden. Alle drei Zeuginnen hätten angegeben, dass die Implantate ausschließlich bzw. nahezu ausschließlich von Dr.A gesetzt worden seien. Bereits im August 2018 und Oktober 2018 seien dort drei weitere ehemalige Arbeitnehmerinnen des Dr.B als Zeuginnen vernommen worden. Zwei von ihnen hätten ebenfalls bestätigt, dass Dr.A in der Ordination in ZZZ1 operiert habe. Die dritte Zeugin wäre an OP-Tagen nie anwesend, weshalb sie dazu keine Aussage hätte treffen können. Im Zuge der Ermittlungen seien auch zahlreiche Patienten zeugenschaftlich vernommen worden. Der Großteil der Befragten habe bestätigt, dass Dr.A die Implantationen tatsächlich durchgeführt

hat oder zumindest bei der Operation anwesend war (da das Gesicht oft abgedeckt war, hätten die Patienten manchmal nicht mit Gewissheit sagen können, wer operiert hat).

Als Leistungszeitraum habe sich aus den Zeugenaussagen eine Zeitspanne von Ende 2013 bis Juni 2018 ergeben. Die Einnahmen aus dieser selbständigen Tätigkeit habe Dr.A bisher nicht erklärt.

Es bestehe daher der begründete Verdacht, dass Dr.A für die Kalenderjahre 2013 bis 2018 vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Verkürzungen an Einkommensteuer in noch zu bestimmender Höhe bewirkt und damit Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe.

Eine Einsicht in die genannten Konten sei notwendig, da der Verdacht bestehe, dass Bareinnahmen aus der selbständigen Tätigkeit auf diese eingezahlt worden sei, und diese daher als Beweismittel im Finanzstrafverfahren von wesentlicher Bedeutung seien.

Bezüglich der angeordneten Durchsuchung wird – neben rechtlichen Darlegungen – ergänzend ausgeführt wie folgt:

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages liege jedenfalls über € 33.000,00 und unter € 100.000,00; der geschätzte Gewinn betrage abzüglich Betriebsausgaben und Grundfreibetrag rund € 172.686,00.

Die Durchsuchung der oben bezeichneten Räumlichkeiten sei für die Aufklärung der wahren Sachverhalte und Feststellungen der hier in Rede stehenden Finanzvergehen sowie einer rechtlich einwandfreien Abgabenerhebung erforderlich, weil davon auszugehen sei, dass sich an diesen Orten Unterlagen und Gegenstände wie angeführt befinden, die im Finanzstrafverfahren gegen Dr.A als Beweismittel in Betracht kämen.

Die beantragten Maßnahmen seien mangels anderer verlässlicher Beweismittel nicht substituierbar. Die Zahlungen von Dr.B an seinen Bruder Dr.A wären in bar erfolgt. Es sei daher mit hoher Wahrscheinlichkeit anzunehmen, dass sich zumindest ein Teil dieses Bargeldes noch in den Wohnräumen oder in dessen Kraftfahrzeug befinde. Mangels Banküberweisungen sei es notwendig, Beweise in Bezug auf die tatsächliche Höhe der erhaltenen Zahlungen in Form von Bargeld, anderer Vermögenswerte und Unterlagen betreffend die private Lebensführung von Dr.A und dessen Frau F zu sichern. Das angestrebte Ziel, nämlich die lückenlose Aufklärung der oben beschriebenen deliktischen Handlungsweise stehe zu einem eventuellen Eingriff in die Rechte unbeteiligter Dritter keineswegs außer Verhältnis und könne auf anderem Wege nicht erreicht werden, ohne den Ermittlungserfolg zu gefährden (Verfügung vom 1. April 2020).

D. Am 4. Juni 2020 wurde in der Zeit von 10:10 bis 13:00 Uhr in Vollziehung der Anordnung des Spruchsenatsvorsitzenden laut Pkt. B. die Wohnung des Dr.A an der Anschrift XXA im Erdgeschoss des Anwesens samt Kellerabteil und einem vor dem Haus geparkten Fahrzeug der Marke xxxxxxx, Baujahr 2018, polizeiliches Kennzeichen xxxxx, in seiner Anwesenheit und ab 12:25 Uhr auch in Anwesenheit seiner Ehegattin F durch Mitglieder der Steuerfahndung, Team Linz, als Organe des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs als Finanzstrafbehörde – unter entsprechender Rechtsbelehrung des Beschwerdeführers (Einvernahme des Verdächtigen anlässlich der Hausdurchsuchung, Protokoll) – durchsucht. In der Wohnung wurden auch drei Safes vorgefunden, welche vom Beschwerdeführer zwecks Durchsuchung durch die Fahndungsorgane geöffnet wurden (Niederschrift über die Hausdurchsuchung vom 4. Juni 2020). In den Safes wurden eine Mappe weiß A5 mit Kontobelegen, eine Folie mit Kontoauszügen 2019, ein Kuvert (weiß) mit VISA / Bankunterlagen, eine Mappe (türkis) mit diversen Unterlagen, Unterlagen zu einem Gesellschaftsvertrag, 5 Sparbücher, eine Mappe (rosa) mit Garantiebelegen und Rechnungen, eine Mappe (gelb) mit Unterlagen zu einem Bausparvertrag, drei Mappen mit KFZ-Unterlagen, ein Ordner mit Unterlagen zu verschiedenen Privatinvestitionen, ein Kuvert A4 mit diversen Unterlagen, eine Mappe mit verschiedenen Quittungen, ein Kuvert A5 mit diversen Belegen über private Aufwendungen sowie eine Rechnung über eine Markenuhr vorgefunden und beschlagnahmt (Verzeichnis der beschlagnahmten Gegenstände). Aus dem Vorzimmer der durchsuchten Wohnung wurden Unterlagen über private Aufwendungen sichergestellt; aus dem Wohnzimmer wurden 5 Ordner mit Kreditkartenabrechnungen der Salzburger Sparkasse, KFZ-Unterlagen, Versicherungsunterlagen, Rechnungen und Bankunterlagen, sowie ein Kuvert mit diversen Unterlagen vom Schreibtisch sichergestellt (Verzeichnis der beschlagnahmten Gegenstände). Weiters wurde ein Notebook und eine externe Festplatte sowie zwei Mobiltelefone des Dr.A beschlagnahmt, die darin befindlichen Daten gesichtet und gesichert (erwähnte Niederschrift über die Hausdurchsuchung; Sicherungsprotokoll). Der Beschwerdeführer bestätigte, dass die Durchsuchung „mit möglichster Schonung unter Vermeidung unnötigen Aufsehens und jeder nicht unumgänglichen Belastung oder Störung des Betroffenen“ stattgefunden habe (Niederschrift über die Hausdurchsuchung).

Mit Zustimmung von Dr.A und F wurde am 4. Juni 2020 durch die Fahndungsorgane auch ein von den Genannten gemietetes Tresorfach Nr. 9 in der Bankstelle R1 der Bank-R geöffnet und der dort eingelagerte Schmuck gesichtet und fotografiert (Durchsuchungsprotokoll).

E. In Vollziehung der Anordnung des Spruchsenatsvorsitzenden laut Pkt. A. wurde der Geschäftsleiter der Bankstelle R der Bank-R, Direktor G, zeugenschaftlich vernommen. Dieser war im Sinne des Auskunftersuchens nach § 99 Abs. 6 FinStrG als informierte Auskunftsperson namhaft gemacht worden und hatte den oben dargestellten Fragenkatalog zu beantworten (Protokoll Zeugeneinvernahme). Entsprechende Unterlagen wie angefordert wurden vorgelegt (Mietvertrag Safe Nr. 9; Unterschriftenliste über die Safeöffnungen durch Dr.A; Ausdruck Finanzstatus betreffend den Genannten; Kontenliste; Übersicht Kundendaten Dr.A).

Anhaltspunkte, wonach die Amtshandlungen den Rahmen der Anordnung des Spruchsenatsvorsitzenden überschritten hätten, sind der Aktenlage nicht zu entnehmen und wurden auch nicht behauptet (Anbringen des Beschwerdeführers; vorgelegte Unterlagen).

F. In einer fristgerecht am 6. Juli 2020 gegen die Anordnung der Hausdurchsuchung (Pkt. B.) und des Auskunftersuchens an die Bank-R (Pkt. A.) sowie gegen deren Durchführung (Pkt. D. und E.) eingebrachten Beschwerde des Dr.A wird wie folgt ausgeführt:

Der bekämpfte „Beschluss“ verletzte zentrale verfassungsrechtliche Grundsätze und sei gleich mehrfach rechtswidrig.

Eine Hausdurchsuchung dürfe so wie eine Durchsuchung von Personen ebenso wie die Einholung von Auskünften über Bankkonten und Bankgeschäfte – wie sie im vorliegenden Fall angeordnet wurden – nur dann vorgenommen werden, wenn ein begründeter Verdacht bestehe, dass sich in den Räumlichkeiten eine eines Finanzvergehens verdächtige Person aufhält oder sich in diesen Räumlichkeiten Gegenstände befinden, die im Finanzstrafverfahren als Beweismittel in Betracht kommen.

Personen dürfen gemäß § 93 Abs. 3 FinStrG nur dann durchsucht werden, wenn hohe Wahrscheinlichkeit für die Innehabung von Gegenständen der in Abs. 2 bezeichneten Art spricht oder die zu durchsuchende Person eines Finanzvergehens verdächtig ist

Umso wichtiger wäre eine strenge Beachtung des verfassungsrechtlich vorgegebenen Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes sowie des Untersuchungsgrundsatzes gewesen. Geradezu das Gegenteil wäre jedoch der Fall gewesen:

Sowohl in ihren Voraussetzungen als auch in ihrer Durchführung müssen Durchsuchungen verhältnismäßig sein (Art. 8 Abs. 2 EMRK; Art. 9 StGG). Nach Art. 8 EMRK gehöre dazu, dass sie eines der in Abs. 2 genannten Schutzziele (nationale Sicherheit, öffentliche Ruhe und Ordnung u.a.) verfolgen und in einer demokratischen Gesellschaft notwendig sind. Bei Durchsuchungen sei möglichst schonend vorzugehen.

Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit müsse nach einhelliger Rechtsprechung und Lehre nach folgenden Kriterien überprüft werden:

- a) Der Zweck des Eingriffs müsse eindeutig sein, d.h., die Durchsuchung müsse der Untersuchung in einer bestimmten Angelegenheit dienen;
- b) die gesuchten Gegenstände müssten bereits vor dem Eingriff bestimmt sein;
- c) zur bloßen Gewinnung von Verdachtsgründen seien die Maßnahmen grundsätzlich unzulässig;
- d) die Durchsuchung müsse geeignet sein, ihren Zweck zu erreichen, d.h., das Gesuchte müsse den Verdacht bestätigen oder entkräften können;

e) der Eingriff müsse außerdem aus einem überwiegenden öffentlichen Interesse gerechtfertigt sein.

Eine Durchsuchung sei überdies nur dann grundrechtlich einwandfrei, wenn keine weniger einschneidende Maßnahme mit derselben Erfolgsaussicht zur Verfügung stehe.

Vor diesem Hintergrund wäre im „angefochtenen Beschluss“, abgesehen davon, dass die dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren zugrundeliegende Amtshilfemeldung der Polizeiinspektion DDDD vom 29. Mai 2019 stamme, somit das gegenständliche Finanzstrafverfahren seit mehr als einem Jahr anhängig sei und daher schon aus diesem Grund die durch die Haus- und Personendurchsuchung sowie die Anordnung von Auskünften über Bankkonten bewirkte rechtswidrige Beeinträchtigung des Beschwerdewerbers in keinerlei angemessenem Verhältnis zum angestrebten Erfolg stehen könne, Folgendes völlig außer Acht gelassen:

Der Beschwerdeführer habe seinem Bruder Dr.B 2016 für die von diesem aufgebaute Zahnarztpraxis in ZZZZ ein Darlehen in Höhe von € 50.000,00 eingeräumt. Zur Besicherung dieses Darlehens habe sich der Beschwerdeführer als stiller Gesellschafter an der Privatordination beteiligt. Hinsichtlich der ihm hieraus erwachsenden Gewinne sei vereinbart worden, dass er berechtigt sei, einen monatlichen Vorabgewinn in Höhe von € 2.000,00 zu erhalten. Die Gewinn- bzw. allfällige Verlustzuteilung sollte jährlich binnen zwei Monaten nach Feststehen des jeweiligen Jahresabschlusses erfolgen (Beweis: Gesellschaftsvertrag vom 23. Februar 2016)

Gemäß dieser Vereinbarung habe Dr.B im Rahmen der Gewinnzuteilung im Zeitraum von Februar 2016 bis April 2018 monatliche Überweisungen auf das Konto seines Bruders yyyy3 bei der Bank-R getätigt. Anfangs wären diese Überweisungen in kleineren monatlichen Beträgen erfolgt, in der Folge in monatlichen Pauschalen à € 2.000,00. Diese Überweisungen hätten sich im Jahre 2016 auf € 40.027,48, im Jahre 2017 auf € 22.000,00 und im Jahre 2018 auf € 10.000,00 belaufen und wären sämtliche vom Beschwerdeführer ordnungsgemäß versteuert worden (Beweis: Einkommenssteuerbescheide 2016 bis 2018).

Die Argumentation der belangten Behörde, wonach es mangels Banküberweisungen notwendig [gewesen] sei, Beweise in Bezug auf die tatsächliche Höhe der erhaltenen Zahlungen [...] zu sichern, erweise sich angesichts dessen schon als schlicht unrichtig bzw. rechtsirrig.

Neben den mit der stillen Beteiligung verbundenen monatlichen Überweisungen habe Dr.B entsprechend der zwischen den Brüdern getroffenen mündlichen Vereinbarung das eingebrachte Darlehen in Höhe von € 50.000,00 in kleineren Beträgen unregelmäßig in bar getilgt. Nun unterliegen Darlehensrückzahlungen naturgemäß keiner Steuerpflicht.

Die Annahme der belangten Behörde, es handle sich bei den Einnahmen des Beschwerdeführers im Zeitraum von 2016 bis 2018 um unversteuertes Entgelt, welche Annahme sie den angefochtenen Anordnungen zugrunde legte, erweise sich sohin als haltlos und nicht geeignet, derartige Zwangsmaßnahmen zu rechtfertigen. Darüber hinaus seien sie beredtes Zeugnis dafür, dass die belangte Behörde den ihr gemäß § 57 Abs. 1 FinStrG obliegenden Untersuchungsgrundsatz verletzt hat, liege diese Bekanntgabe des Bruders des Beschwerdeführers doch bereits seit September 2019 in dem von der Staatsanwaltschaft CCCC gegen diesen geführten Ermittlungsakt (Beweis: Bekanntgabe des Dr.B an die Staatsanwaltschaft CCCC vom 9. September 2019).

Die belangte Behörde habe diese Bekanntgabe jedoch nicht nur gänzlich unberücksichtigt gelassen, sondern stattdessen die zu Ihrer Aufgabenerfüllung nicht notwendigen Zwangsmaßnahme der angefochtenen Anordnungen erlassen und hiedurch massiv gegen das Verhältnismäßigkeitsgebot verstoßen. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH müssen staatliche Eingriffe im Verhältnis zum gemäß § 9 StGG geschützten Hausrecht angemessen sein (VwGH 25.9.2001, 98/14/0182)

Zudem entbehre es – entgegen der von der Behörde vertretenen Ansicht – jeglicher Lebenserfahrung, wenn die belangte Behörde vermeine, davon ausgehen zu können, dass der Beschwerdewerber Barbeträge, die er – wie die Behörde zu Unrecht annehme – im Zeitraum von 2013 bis 2018 bezogen habe, bei einer Haus- bzw. Personendurchsuchung am 4. Juni 2020 noch bei sich trage bzw. in seiner Wohnung oder seinem KFZ verwahre. Schlüssige Beweise für diese Annahme würden sich der Begründung der Anordnungen folglich auch nicht entnehmen lassen.

Die weiteren Ausführungen in der Begründung der Anordnungen, wonach sich aus zahlreichen Zeugeneinvernahmen, sei es von ehemaligen Arbeitnehmerinnen, sei es von Patienten diverse Feststellungen ableiten ließen, entsprächen naturgemäß nicht dem jeglicher Entscheidung einer Behörde immanenten Bestimmtheitsgebot. Derartige unsubstantiierte Feststellungen würden sich in keiner Weise überprüfen lassen und wären folglich nicht geeignet, die angeordneten Anordnungen zu tragen.

Dass der von der Behörde angenommene Zeitraum von 2013 bis Juni 2018 nicht den Tatsachen entspreche, wäre ein Leichtes für die Behörde gewesen festzustellen, zumal der Bruder des Beschwerdeführers in seiner Bekanntgabe an die Staatsanwaltschaft CCCC vom 9. September 2019 dezidiert klagestellt habe, dass in Folge einer Abmahnung durch die Kasse-E vom 21. April 2018 der Beschwerdeführer danach keine weiteren Implantate mehr gesetzt habe.

Angesichts dessen, dass die Staatsanwalt CCCC im Juli 2018 ein Ermittlungsverfahren gegen den Bruder des Beschwerdeführers eingeleitet habe, diesen am 31. Jänner 2019 festgenommen habe und am 29. Mai 2019 ein Amtshilfeersuchen [gemeint eine Meldung als Amtshilfe] betretend den Beschwerdeführer an die belangte Behörde gerichtet hat, stelle die

Erlassung der angefochtenen Anordnungen im April 2020, sohin nach nahezu zwei Jahren, einen massiven verstoß gegen das Verhältnismäßigkeitsgebot dar. Diese Vorgehensweise der belangten Behörde scheine vielmehr dem Bestreben einer persönlichen Verfolgung sowie einer „existentiellen Vernichtung“ des Beschwerdeführers geschuldet.

Das Weiteren unterlasse es die belangte Behörde auszuführen, wie sie – sollte tatsächlich Bargeld im Rahmen der Haus- bzw. Personendurchsuchung beim Beschwerdeführer vorgefunden worden sein – vermeint, dieses dezidiert den vermeintlich unversteuerten Einnahmen des Beschwerdeführers und nicht dessen regelmäßigem und ordnungsgemäß versteuerten Einkommen aus seiner unselbständigen Tätigkeit für die Kasse-E bzw. dessen ordnungsgemäß versteuerten Gewinnen aus seiner stillen Beteiligung oder den regelmäßigen Einkommen seiner Gattin vom H-Amt zuordnen zu können.

Der Vollständigkeit halber dürfe nicht unerwähnt bleiben, dass der Beschwerdeführer den Anordnungen freiwillig Folge geleistet hat, indem er der Sichtung seiner EDV-Geräte zugestimmt und die Safes freiwillig geöffnet bzw. die zu deren Öffnen notwendigen Codes über Befragen genannt hat. Zudem habe Dr.A sämtliche Gegenstände, die er bei sich trug, freiwillig herausgegeben, sodass von der Personendurchsuchung Abstand genommen wurde (vgl. die im Akt darüber erliegenden Niederschriften).

Festzuhalten sei, dass es sich bei den [in] der angefochtenen Anordnung von Auskünften über Bankkonten und Bankgeschäfte aufgezählten Konten IBAN yyyy2, IBAN yyyy4 sowie IBAN yyyy5 um Sparbücher des Beschwerdeführers und seiner Gattin handle.

Bei den Konten IBAN yyyy1 sowie IBAN yyyy3 handle es sich um sogenannte „Oder-Konten“ jeweils lautend auf Dr.A oder dessen Gattin F. Auf das erstgenannte Oder-Konto erfolgen u.a. die laufenden monatlichen Gehaltszahlungen an F seitens des H-Amtes (Beweis: Bestätigung der Bank-R vom 30. Juni 2020; exemplarischer Gehaltszettel von F für April 2020).

Das Konto IBAN yyyy6 sei dem Beschwerdeführer unbekannt.

Zumal die angefochtenen Anordnungen folglich überwiegend mit Ausführungen behaftet seien, denen kein Begründungswert zukomme und nach der ständigen Judikatur des VwGH die bloße Behauptung eines dringenden Verdachts der Abgabenhinterziehung in der Begründung von Zwangsmaßnahmen, wie hier fallaktuell gegeben, kein Ersatz für diesbezügliche Tatsachenfeststellungen der Behörde ist (VwGH 4.6.2008, 2005/13/0041), erweise sich die Erlassung der angefochtenen Anordnungen als rechtswidrig.

Nach ständiger Judikatur sei der Verdacht ein höher Grad von Wahrscheinlichkeit (OGH 15 Os 99/02), die auf der objektiven Seite bestimmte Tatsachen voraussetzt, aus denen mit Hilfe von Erfahrungssätzen (VwGH 23.11.2000, 95/15/0185) auf eine Straftat geschlossen werden kann (VwGH 25.5.1992, 92/15/0061). Daraus folge, dass vage Vermutungen und Annahmen, wie sie

von der belangten Behörde in den angefochtenen Anordnungen angestellt [habe], jedoch als Feststellungen bezeichnet worden seien, zur Begründung eines Tatverdachts gegen den Beschwerdeführer nicht ausreichen.

Die angefochtenen Anordnungen verletzen sohin zum einen den zentralen Grundsatz der der Behörde obliegenden Verfolgungspflicht von Amts wegen und zum anderen den Grundsatz der Gesetz- und Verhältnismäßigkeit, wonach die durch die Ausübung derartiger Zwangsmaßnahmen bewirkte Rechtsgutbeeinträchtigung in einem angemessenen Verhältnis zum Gewicht des Finanzvergehens, zum Grad des Verdachts und zum angestrebten Erfolg stehen muss, weswegen sich die durch die Haus- bzw. Personendurchsuchung bewirkte rechtswidrige Beeinträchtigung des Beschwerdeführers als zur Erreichung des von der belangten Behörde – ihren Ausführungen zufolge – angestrebten Ziels der lückenlosen Aufklärung des Sachverhalts unverhältnismäßig erweise.

Der Beschwerdeführer stelle daher durch seine ausgewiesenen Vertreter den Antrag, seiner Beschwerde Folge zu geben und die angefochtenen Anordnungen ein unzulässig aufzuheben.

G. Von Seite der aktenführenden Sachbearbeiterin der Steuerfahndung wurde zur Beschwerde des Dr.A (Pkt. F.) folgende Stellungnahme abgegeben:

Grundlage für die Ermittlungen gegen Dr.A wären die Amtshilfemeldung der Polizei DDDD vom 29. Mai 2019 samt Beilagen (Beschuldigtenvernehmung Dr.B vom 30./31. Jänner 2019 sowie 3 Zeugenvernehmungen von ehemaligen Dienstnehmerinnen des Dr.B) gewesen.

In der Folge wäre seitens der Steuerfahndung Einsicht in die Ermittlungsakten der Polizei DDDD, nämlich drei weitere Zeugenvernehmungen von ehemaligen Dienstnehmerinnen des Dr.B, dessen Bankkontodaten und 137 Fallakten von Patienten und Patientinnen (davon 127 Zeugenniederschriften und 83 Gutachten) Einsicht genommen worden. Eine Vielzahl von Patienten und Patientinnen sowie Gutachtern und Gutachterinnen habe bestätigt, dass Dr.A in der Ordination des Dr.B Implantate gesetzt hat. Diese Tatsache werde offensichtlich in der Beschwerde auch nicht bestritten.

Der Beschwerdeführer argumentiere, dass in den Jahren 2016, 2017 und 2018 Einkünfte aus Kapitalvermögen aus der Beteiligung an der Ordination des Bruders als stiller Gesellschafter erklärt wurden. Diese Einkünfte wurden auf das Konto von Dr.A überwiesen. Diese erklärten Einkünfte seien der Finanzverwaltung natürlich bekannt gewesen, auch ein Vertrag über die Beteiligung als "typisch stiller Gesellschafter" an der Kassenordination in ZZZZ sei der Steuerfahndung bereits vorgelegen. Dass es sich bei den Überweisungen mit der Bezeichnung „Stiller Gesellschafter" um „unversteuertes Entgelt" handle, wie in der Beschwerde ausgeführt werde, wäre von der Finanzverwaltung auch nicht angenommen worden. Im Gegenteil hätte die Summe der Überweisungen exakt den erklärten Einkünften aus Kapitalvermögen für 2016 bis 2018 zugeordnet werden können.

Der Grund für die Ermittlungen der Steuerfahndung wären jedoch die nichterklärten Einkünfte aus selbständiger Arbeit gewesen.

Die Angaben von Dr.B in der Beschuldigtenvernehmung vom 30. bzw. 31. Jänner 2019 hierzu wären detailliert und nachvollziehbar gewesen. Die Honoraranteile für die Implantationstätigkeit des Dr.A in der Privatordination des Dr.B in ZZZ1 seien demnach von Dr.B in bar behoben und in bar an Dr.A übergeben worden. Auch hätten auf den Bankkonten des Dr.B entsprechend seinen Ausführungen Barbehebungen von August 2014 bis Juli 2018 in Höhe von insgesamt € 213.540,00 festgestellt werden können, wobei ab Februar 2015 die von ihm angesprochene Textierung „Syrien“ erfolgte.

Laut Zeugenaussagen habe Dr.A die Implantationen im Zeitraum zumindest ab Ende 2013 bis Mitte 2018 ausgeführt.

In der vom Beschwerdeführer übermittelten Bekanntgabe an die Staatsanwaltschaft CCCC zum Akt Dr.B vom 9. September 2019 stelle dieser klar, dass er sich erinnern könne, dass sein Bruder nicht bis Ende Juni 2018, sondern nur bis Mitte April 2018 in seiner Ordination Implantate gesetzt habe. Außerdem seien seinem Bruder für seine Implantationstätigkeit nur die Zahlungen im Rahmen seiner Gewinnausschüttung als stiller Gesellschafter zugeflossen.

Dazu sei anzuführen, dass diese zweite Aussage im Rahmen der freien Beweiswürdigung als nicht glaubwürdig erachtet werde, da die Zahlungen für die Beteiligung als stiller Gesellschafter mit entsprechender Textierung durch Banküberweisung erfolgten und die in der Vernehmung vom 30./31. Jänner 2019 angegebenen Zahlungen für die Implantationstätigkeit in bar erfolgten. Außerdem begannen die Überweisungen „Stiller Gesellschafter“ erst im Jahr 2016, die nicht bestrittene Implantationstätigkeit von Dr.A nach Zeugenaussagen Ende 2013, nach Aussage von Dr.B im Mai 2014. Auf den Bankkonten des Dr.B gäbe es – wie oben angeführt – auch Barabhebungen in entsprechender Höhe ab August 2014, mit der Textierung „Syrien“ ab Februar 2015, wodurch die Aussage vom 30./31. Jänner 2019 bestätigt und nachvollziehbar sei.

Im „Typisch stillen Gesellschaftsvertrag“ werde in Punkt I. der Unternehmensgegenstand geregelt, nämlich der Betrieb einer Zahnarztpraxis in ZZZ2, an der sich Dr.A als typisch stiller Gesellschafter beteiligt. Deziert werde dort in Punkt I. 2. festgehalten, dass sich der Umfang der stillen Gesellschaft ausschließlich auf das Geschäft des Geschäftsherrn in ZZZ2 (Kassenordination) bezieht. Allfällige weitere geschäftliche Aktivitäten des Geschäftsherrn sind nicht umfasst. Die Implantationstätigkeit erfolgte jedoch in der Privatordination in ZZZ1. Zusätzlich sei anzuführen, dass eine Beteiligung als stiller Gesellschafter grundsätzlich durch Kapitaleinlage erfolgt (wie auch hier durch eine Einlage von € 50.000,00) und nicht durch Erbringung einer Arbeitsleistung.

Der tatsächliche Zeitraum der Implantationstätigkeit (bis April oder Juni 2018) werde im Rahmen der Ermittlungen der Außenprüfung zu klären sein. Die Differenz von zwei Monaten sei auch für die Veranlassung der Anordnungen nicht von Bedeutung.

Vom Beschwerdeführer werde weiters ausgeführt, dass es jeglicher Lebenserfahrung entbehre, dass Bargeldbeträge, die in einem Zeitraum von 2013 bis 2018 bezogen wurden, sich am 4. Juni 2020 noch in der Wohnung befinden könnten.

Dazu sei anzuführen, dass es nach der Lebenserfahrung der Steuerfahndung absolut nicht unüblich ist, dass höhere Bargeldbeträge, insbesondere durch Schwarzeinnahmen lukrierte, auch für längere Zeit bzw. auf Dauer (bis zum Verbrauch) zu Hause aufbewahrt werden.

Die Zeugenaussagen der ehemaligen Dienstnehmerinnen und der Patienten und Patientinnen seien vom Beschwerdeführer als „unsubstantiierte Feststellungen“, die sich nicht überprüfen lassen, bezeichnet worden.

Dazu sei anzuführen, dass die Zeugen unter Wahrheitspflicht aussagten, und dass es sich um mehr als 100 Zeugnenniederschriften handelt. Unterstützt würden die Zeugenaussagen auch noch von den Feststellungen der GutachterInnen. Außerdem werde die Implantationstätigkeit vom Verdächtigen nicht bestritten.

Die vom Beschwerdeführer behauptete Schwierigkeit der Beweisauswertung (Zuordnung von Bargeldbeträgen) könne nicht den Gründen für eine Hausdurchsuchung entgegenstehen. Eine Hausdurchsuchung werde angeordnet, um Beweismittel zu sichern. Wie sich die Auswertung derselben gestaltet, sei für die Anordnung nicht von Bedeutung.

Betreffend der in der Beschwerde angeführten Bankkonten und Sparbücher sei Folgendes auszuführen:

Die Anordnung betreffe sämtliche Konten, über die der Verdächtige Verfügungsberechtigt ist und / oder bei denen der Verdächtige als Zeichnungsberechtigter aufscheine. Der Kontowortlaut sei unerheblich. Die auf der Anordnung bereits angeführten Konten laut Kontenregister dienten lediglich der Erleichterung der Abwicklung der Anordnung. Beim Konto yyyy6 handle es sich um ein Pensionskonto lautend auf K (vermutlich die Mutter des Verdächtigen), auf dem Dr.A Einzelverfügungs- und Zeichnungsberechtigter sei.

Das Vorbringen des Beschwerdeführers sei daher, wie oben schon angeführt, nicht geeignet, das Fehlen eines begründeten Verdachts sowie einen Mangel der Verhältnismäßigkeit aufzuzeigen.

Aus der Begründung der Hausdurchsuchungsanordnung ergebe sich, dass bereits zum Zeitpunkt ihrer Erlassung vom Vorliegen eines hinreichend konkreten Verdachtes (nicht erklärte Einkünfte und Schwarzgeldzahlungen in bar) ausgegangen werden konnte.

Aufgrund der bisherigen Erhebungen der Steuerfahndung wäre anzunehmen gewesen, dass Beweismaterial in den zu durchsuchenden Räumlichkeiten gelagert werden.

Die Hausdurchsuchung diene der Auffindung und Sicherstellung von Gegenständen, die für die Aufklärung der Straftaten von Bedeutung sind.

Insbesondere wäre zu erwarten gewesen, dass in den zu durchsuchenden Räumlichkeiten Unterlagen und Aufzeichnungen jeder Art, welche zur Ermittlung der tatsächlich erhaltenen Einnahmen für die Implantationstätigkeit in der Ordination des Dr.B Aufschluss geben konnten (wie z.B. Einnahmenaufzeichnungen, Aufzeichnungen über Bargeldbewegungen und -Verwendungen, Bankkontoauszüge, Sparbücher, Depotauszüge sowie sonstige Bankunterlagen, Terminkalender, Unterlagen betreffend die private Lebensführung wie z.B. Rechnungen, Kaufbelege, Kaufverträge und Besitzurkunden und sonstige Unterlagen und Aufzeichnungen, aus denen die wahren wirtschaftlichen Sachverhalte zu erkennen sind), sowie diesbezügliche Datenträger, wie EDV-Daten und Datenträger, Hard- und Software elektronischer Datenverarbeitungsanlagen, mobile Geräte wie Notebooks, Tablets, Smartphones, Festplatten, USB-Sticks und sonstige Speichermedien, außerdem Bargeld und Wertgegenstände wie Schmuck, Goldbarren, Kunstgegenstände oder dgl. für die Jahre 2013 bis dato, aufgefunden und sichergestellt werden können.

Die Durchsuchung habe sich nicht, wie vom Beschwerdeführer dargestellt, rein auf das Auffinden von Bargeld bezogen. Zudem sei aber zu erwähnen, dass im gegenständlichen Verfahren Bargeld sowie Wertgegenstände als Beweismittel anzusehen seien.

Die Hausdurchsuchung wäre im Hinblick auf den aufzuklärenden Sachverhalt jedenfalls verhältnismäßig und mangels anderer verlässlicher Beweismittel nicht substituierbar gewesen. Das angestrebte Ziel, nämlich die lückenlose Aufklärung der oben beschriebenen deliktischen Handlungsweisen sei zu einem eventuellen Eingriff in die Rechte unbeteiligter Dritter keineswegs außer Verhältnis gestanden und hätte auf anderem Wege nicht mit derselben Aussicht auf Erfolg erreicht werden können.

Zudem seien zuvor schon alle milderer Ermittlungsschritte gesetzt worden, welche den Verdacht ausreichend konkretisierten, sodass ein begründeter Verdacht zum Zeitpunkt der Durchsuchung jedenfalls vorgelegen sei.

Bei der Prüfung, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe im Sinne des § 93 Abs. 2 FinStrG für die Durchführung einer Hausdurchsuchung gegeben waren, gehe es nicht darum, schon die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die zuvor der Finanzstrafbehörde zugekommenen Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr allenfalls noch durchgeführten Vorerhebungen für einen Verdacht ausreichen. Ob der Verdächtige die ihm zum Zeitpunkt der Anordnung der Hausdurchsuchung zur Last gelegten Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, sei jedenfalls dem Ergebnis des

Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 ff FinStrG bzw. § 196 FinStrG vorbehalten (vgl. VwGH 20.3.1997, 94/15/0046).

Die Hausdurchsuchung wäre jedenfalls verhältnismäßig gewesen. Vom Beschwerdeführer sei auch kein seiner Meinung nach angemessenes gelinderes Mittel zur Beweissicherung bzw. zur Aufklärung des Sachverhaltes angeführt worden.

Zum Vorbringen, es fehle wegen der Verfahrensdauer von einem Jahr (Amtshilfemeldung vom 29. Mai 2019, Hausdurchsuchungsanordnung vom 1. April 2020, Hausdurchsuchung vom 4. Juni 2020) die Verhältnismäßigkeit, sei auszuführen, dass gemäß § 57 Abs. 6 FinStrG das Finanzstrafverfahren stets zügig und ohne unnötige Verzögerung durchzuführen ist. Im gegenständlichen Verfahren seien – wie oben angeführt – zahlreiche Ermittlungsschritte gesetzt worden. Diese wären auch notwendig gewesen, um einen ausreichenden Verdachtsgrund zu bestätigen. Eine Ermittlungsdauer im Finanzstrafverfahren von einem Jahr sei keinesfalls unangemessen. Zudem wäre eine Durchsuchung aufgrund der Corona-Krise erst wieder zum durchgeführten Zeitpunkt möglich gewesen.

H. Nach Übermittlung der obigen Stellungnahme der zuständigen Sachbearbeiterin bei der Steuerfahndung (Pkt. G.) an die Parteien des Beschwerdeverfahrens äußerte sich der Beschwerdeführer nochmals im Wesentlichen wie folgt:

Staatliche Eingriffe müssten verhältnismäßig sein. Ebenso müssten für eine rechtmäßige Anordnung einer Durchsuchung Tatsachen vorliegen, aus denen vertretbar geschlossen werden könne, dass sich der gesuchte Gegenstand in den betroffenen Räumen befindet.

Die Ausführungen des Beschwerdeführers in seiner Beschwerde, wonach es jeglicher Lebenserfahrung widerspricht, dass jemand Bargeträge, die er seit 2013 bezogen haben soll, bei einer Haus- bzw. Personendurchsuchung am 4. Juni 2020 noch bei sich trage oder in seiner Wohnung bzw. seinem KFZ verwahre, vermag die Steuerfahndung damit, dass es „nach der Lebenserfahrung der Steuerfahndung absolut nicht unüblich ist, dass höhere Bargeldbeträge, insbesondere durch Schwarzeinnahmen lukrierte, auch für längere Zeit bzw. auf Dauer (bis zum Verbrauch) zu Hause aufbewahrt werden“, nicht zu entkräften. Nicht zuletzt aufgrund der verstrichenen Zeit von bis zu sieben Jahren erscheine es geradezu völlig lebensfremd, dass Bargeldbeträge, die der Beschwerdewerber nach Annahme der Steuerfahndung einmal zu Hause aufbewahrt haben soll, was im Übrigen entschieden bestritten wird, noch vorhanden bzw. dort verwahrt werden.

Ebenso wenig erscheine die Annahme der Steuerfahndung, der Beschwerdewerber würde größere Bargeldbeträge – seit 2013 – in seinem PKW verwahren, als vertretbar. Bereits aufgrund der notorischen Häufigkeit von Diebstählen bzw. Einbrüchen in PKWs erscheint ein derartiges Verhalten mehr als unwahrscheinlich.

Mit ihrer Ausführung, dass für eine Anordnung eine Schwierigkeit der Beweisauswertung nicht von Bedeutung sei, gelinge es der Steuerfahndung auch nicht, die Unrichtigkeit des Arguments des Beschwerdewerbers, dass selbst das allfällige Vorhandensein von großen Bargeldbeträgen, welche im Übrigen nicht vorgefunden wurden, nicht geeignet sei, einen Beweis für das Vorhandensein der von der Steuerfahndung unbegründet angenommenen Zahlungen von Dr.B an den Beschwerdeführer darzutun. Entgegen der von der Steuerfahndung offensichtlich vertretenen Auffassung stamme nicht jeder zu Hause aufbewahrte Bargeldbetrag aus „Schwarzeinnahmen“. Es gebe vielmehr zahlreiche plausible Gründe, nicht zuletzt sei diesbezüglich z.B. auf die letzten Bankenskandale zu verweisen, sein wohl erworbenes und ordnungsgemäß versteuertes Geld in bar zu Hause aufzubewahren.

Die Durchsuchung wäre darüber hinaus bereits aus dem Grund weder erforderlich noch geeignet gewesen, da es an einem eine Hausdurchsuchung rechtfertigenden Anfangsverdacht gegen den Beschwerdeführer scheitere. Wenn die Steuerfahndung versuche, den Eindruck zu erwecken, der Beschwerdeführer hätte die von Zeugen unter Wahrheitspflicht geleisteten Aussagen als unsubstantiierte Feststellungen abgetan, die sich nicht überprüfen ließen, so verkenne sie die Ausführungen des Beschwerdeführers in seiner Beschwerde. Der Beschwerdeführer habe vielmehr aufgezeigt, dass der bloße Verweis auf „zahlreiche Zeugeneinvernahmen“ in der Begründung der Anordnung nicht dem jeglicher Entscheidung einer Behörde immanenten Bestimmtheitsgebot entspreche und folglich nicht geeignet sei, die angefochtene Anordnung zu tragen.

Zumal bei der Anordnung einer Hausdurchsuchung eine Abwägung der Beeinträchtigungen oder schutzwürdigen Interessen des Betroffenen, der Maßnahme und der Schwere der Tat sowie des Grades des Verdachts andererseits vorzunehmen sei, wäre die Hausdurchsuchung beim Beschwerdeführer außer Verhältnis zu ihrem (zu erwartenden) Nutzen gestanden.

Zumal die Steuerfahndung bereits vor dem 2. März 2020 Kenntnis von sechs Konten hatte, auf denen der Beschwerdeführer verfügungs- oder zeichnungsberechtigt war, hätte sie keinerlei geeigneten Anhaltspunkte gehabt, um in ihrer Anordnung zur Hausdurchsuchung vom 1. April 2020 berechtigterweise davon auszugehen, dass sich am Wohnsitz des Beschwerdeführers darüber hinaus sicherzustellende Barmittel finden würden.

Letztlich setze sich die Steuerfahndung in ihren Ausführungen weder mit dem Faktum auseinander, dass der Bruder des Beschwerdeführers nach Einleitung eines Ermittlungsverfahrens durch die Staatsanwaltschaft CCCC gegen ihn am 31. Jänner 2019 festgenommen wurde, noch mit dem Argument des Beschwerdeführers, dass die dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren zugrundeliegende Amtshilfemeldung der Polizeiinspektion DDDD bereits vom 29. Mai 2019 stamme. Vor Erlassung der angefochtenen Anordnung der Haus- und Personendurchsuchung am 1. April 2020 und deren Durchführung

am 4. Juni 2020 wäre sohin seit nahezu zwei Jahren ein Ermittlungsverfahren gegen den Beschwerdeführer und dessen Bruder bei der Staatsanwaltschaft CCCC anhängig.

Zumal der Beschwerdeführer jedenfalls seit der Festnahme seines Bruders am 31. Jänner 2019, spätestens jedoch seit seiner Ladung durch das Landeskriminalamt Oberösterreich vom 28. Februar 2019 über die ihm zur Last gelegten Vorwürfe in Kenntnis war, vermöge das Argument der Steuerfahndung, die 14 Monate später angeordnete und 16 Monate später durchgeführte Hausdurchsuchung sei geeignet, eine für „lückenlose Aufklärung“ der dem Beschwerdeführer zur Last gelegten deliktischen Handlungsweise zu sorgen, jedenfalls nicht zu überzeugen.

Der Vollständigkeit halber sollte letztlich nicht unerwähnt bleiben, dass auch mit der Argumentation der Steuerfahndung, eine Beteiligung als stiller Gesellschafter erfolge „grundsätzlich“ durch Kapitaleinlage, fallaktuell nichts zu gewinnen sei, zumal eine Einlage neben Geld naturgemäß auch in Sach- oder Dienstleistungen bestehen könne.

Im Übrigen werde, um unnötige Wiederholungen hintanzuhalten, auf die Ausführungen des Beschwerdeführers in seiner Beschwerde vom 6. Juli 2020 verwiesen.

Aus all diesen Gründen wiederhole der Beschwerdeführer den Antrag, seiner Beschwerde Folge zu geben und die angefochtene Anordnung als unzulässig aufzuheben.

I. Ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung liegt nicht vor. In Anbetracht der ausführlichen schriftlichen Einlassungen des Beschwerdeführers zum Sachverhalt, dieser auch reagierend auf die Stellungnahme der aktenführenden Sachbearbeiterin bei der Steuerfahndung, und des eingegrenzten Entscheidungsthemas (zu prüfen ist inhaltlich insbesondere, ob sich – unter besonderer Bedachtnahme auf die erforderliche Verhältnismäßigkeit der Amtshandlungen – aus der damaligen Aktenlage ein begründeter Verdacht abgeleitet hat, welcher ausreichend Basis für eine Rechtmäßigkeit der in Streit gezogenen Anordnungen des Spruchsenatsvorsitzenden in ihrer Gesamtheit und ihrer Durchführung gegeben hat; ob der bestimmter Finanzvergehen verdächtige Beschwerdeführer die ihm zum Vorwurf gemachten Finanzvergehen auch tatsächlich begangen hat, ist dem Fortgang des Finanzstrafverfahrens vorbehalten, siehe nachstehend) und des gewährten Parteiengehörs keine Bedenken, seine Entscheidung gemäß § 160 Abs. 2 lit. d FinStrG auf Basis der gegebenen Aktenlage ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu treffen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

1. Zu der Anordnung und Durchführung der Hausdurchsuchung:

1.1. Gemäß § 93 Abs. 1 FinStrG in der Fassung des (idFd) BGBl I 2010/104, mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2011, bedarf die Durchführung einer Hausdurchsuchung (Abs. 2) oder einer

Personendurchsuchung (Abs. 3) [hier nicht relevant] einer mit Gründen versehenen schriftlichen Anordnung des Vorsitzenden des Spruchsenates, dem gemäß § 58 Abs. 2 unter den dort vorgesehenen Voraussetzungen die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses obliegen würde. Die Anordnung richtet sich an die mit der Durchführung betraute Finanzstraßbehörde. Eine Kopie dieser Anordnung ist einem anwesenden Betroffenen bei Beginn der Durchsuchung auszuhändigen. Ist kein Betroffener anwesend, so ist die Kopie nach § 23 des Zustellgesetzes zu hinterlegen. Wurde jedoch die Anordnung vorerst mündlich erteilt, weil die Übermittlung der schriftlichen Ausfertigung an die mit der Durchsuchung beauftragten Organe wegen Gefahr im Verzug nicht abgewartet werden konnte, so ist die Kopie innerhalb der nächsten 24 Stunden zuzustellen.

Hausdurchsuchungen sind – so die Definition des § 93 Abs. 2 FinStrG – Durchsuchungen von Wohnungen und sonstigen zum Hauswesen gehörigen Räumlichkeiten sowie von Wirtschafts-, Gewerbe- oder Betriebsräumen. Sie dürfen nur dann vorgenommen werden, wenn begründeter Verdacht besteht, *dass sich darin eine eines Finanzvergehens, mit Ausnahme einer Finanzordnungswidrigkeit, verdächtige Person aufhält* (hier nicht relevant) oder dass sich daselbst Gegenstände befinden, die *voraussichtlich dem Verfall unterliegen* oder – hier von Bedeutung – die im Finanzstrafverfahren als Beweismittel in Betracht kommen.

1.2. Gemäß § 94 Abs. 1 FinStrG sind Hausdurchsuchungen mit möglicher Schonung unter Vermeidung unnötigen Aufsehens und jeder nicht unumgänglichen Belästigung oder Störung der Betroffenen vorzunehmen. Auch ist gemäß § 94 Abs. 2 FinStrG dem Betroffenen vor Beginn der Durchsuchung Gelegenheit zu geben, das Gesuchte herauszugeben oder sonst die Gründe für die Durchsuchung zu beseitigen. Hievon kann abgesehen werden, wenn Gefahr im Verzug ist.

1.3. Gemäß § 93 Abs. 7 FinStrG idFdBGBI I 2013/14, mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2014, ist jeder, der durch die Durchsuchung in seinem Hausrecht betroffen ist, berechtigt, sowohl gegen die Anordnung als auch gegen die Durchführung einer Hausdurchsuchung Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zu erheben. Dabei kommt ein Begehren auf rückwirkende Aufhebung der Anordnung nach bereits erfolgter Durchführung derselben (hier am 4. Juni 2020) nicht mehr in Betracht, wohl aber kann gegebenenfalls die Rechtswidrigkeit dieser Anordnung festgestellt werden (siehe BFG 25.8.2019, RV/5300012/2019, 5.3.2021, RV/5300009/2020, u.a.).

1.4. Wie vom Beschwerdeführer insoweit richtig ausgeführt, bedarf es als Voraussetzung für die Rechtmäßigkeit der Anordnung einer Hausdurchsuchung u.a. eines begründeten Verdachtes in Bezug auf das Vorliegen von Finanzvergehen, welche durch die gesuchten Beweismittel aufgeklärt werden sollen.

Ein Verdacht, der objektiv begründbar (im Sinne von "aus der Aktenlage ableitbar") ist, ist ein "begründeter" Verdacht. Ein solcher Verdacht ist in seiner Intensität eine Steigerungsstufe zum zitierten strafrechtlichen bloßen "Anfangsverdacht" (zum Begriff in der StPO siehe etwa

Fabrizy/Kirchbacher, StPO¹⁴ § 1 Rz 7), welcher als solcher im Falle einer finanzstrafbehördlichen Zuständigkeit vorerst Vorerhebungen nach § 82 Abs. 1 FinStrG auszulösen vermag. Liegt aufgrund "genügender Verdachtsgründe" (§ 82 Abs. 1 Satz 1 FinStrG) dann ein Verdacht gegen eine bestimmte Person wegen eines konkreten Finanzvergehens vor und erweisen sich noch weitere Ermittlungen als erforderlich, ist ein finanzstrafbehördliches Untersuchungsverfahren einzuleiten (§ 82 Abs. 3 Satz 1 FinStrG). Diese Einleitungsverfügung ist aktenkundig zu machen (§ 83 Abs. 1 FinStrG) und bedurfte bis Ende 2015 auch eines Bescheides ("Einleitungsbescheid"), wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wurde (§ 83 Abs. 2 FinStrG idFdBGB I 2013/14). Ein Verdächtiger, gegen den ein verwaltungsbehördliches Untersuchungsverfahren eingeleitet wird bzw. ohne eine solche Einleitung bereits eine Strafverfügung oder ein Straferkenntnis erlassen wird, wird verfahrensrechtlich als Beschuldigter bezeichnet.

Im Übrigen gilt auch im Finanzstrafverfahren ein materieller Beschuldigterbegriff, sodass im Falle von Verfolgungshandlungen nach § 14 Abs. 3 FinStrG gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen dieser Person gemäß § 82 Abs. 1 letzter Satz FinStrG bereits die Verteidigungsposition eines Beschuldigten zukommt. Die Vornahme einer Hausdurchsuchung ist daher tatsächlich – bei ungeschmäleren Verteidigungsrechten des Verdächtigen – bereits vor der förmlichen Einleitung eines Finanzstrafverfahrens zulässig; allerdings wird bei Vorliegen der Voraussetzungen für eine Hausdurchsuchung auch ein ausreichender Grund für eine Einleitung eines Untersuchungsverfahrens vorliegen (*Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt*, FinStrG II⁵, Rz 5 zu § 93, mit Zitat VwGH 18.1.1994, 93/14/0020, 0060, 0061).

1.5. Ein Verdacht als Voraussetzung für eine Hausdurchsuchung, wonach ein Finanzvergehen vorliege und an einem bestimmten Ort, der durchsucht werden soll, sich entsprechende Beweismittel befinden, muss also "begründet" sein, soll heißen, er muss objektivierbar sein, die bloß subjektive Überzeugung von Organwaltern der Finanzstrafbehörde alleine reichte nicht aus.

Ein solcher Verdacht ist mehr als eine bloße Vermutung; er hat auch die subjektive Tatseite zu umfassen. Es müssen genügende Gründe vorliegen, die die Annahme der in Frage stehenden These rechtfertigen, beispielsweise, dass der laut Aktenlage Beschuldigte als Täter der vorgeworfenen Finanzvergehen in Betracht kommt. Ein derartiger Verdacht kann immer nur aufgrund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen (z.B. für viele: VwGH 8.9.1988, 88/16/0093; VwGH 26.11.1996, 95/14/0120, 0131, 0132; VwGH 29.6.2005, 2003/14/0089; VwGH 21.9.2009, 2009/16/0111; VwGH 25.2.2010, 2010/16/0021). Er bedingt sohin die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf die vom Verdacht umschlossene Annahme, dass Finanzvergehen begangen wurden, geschlossen werden kann (z.B. für viele: VwGH 21.4.2005, 2002/15/0036; VwGH 28.6.2007, 2007/16/0074; VwGH

5.4.2011, 2009/16/0225; VwGH 29.09.2011, 2011/16/0177; VwGH 22.12.2011, 2010/16/0063; VwGH 26.1.2012, 2010/16/0073; etc.).

Der Verdacht für die Anordnung und Durchführung einer Hausdurchsuchung muss auch im Zeitpunkt der Anordnung derselben und bei Vornahme der Amtshandlung selbst bestehen: Auf die erst bei Hausdurchsuchung selbst vorgefundenen Unterlagen kommt es zur Beurteilung der Rechtmäßigkeit ihrer Anordnung bzw ihrer Durchführung nicht an (VwGH 12.3.1991, 90/14/0026; VwGH 26.11.1996, 95/14/0120, 0131, 0132; VwGH 18.12.1996, 95/15/0036, 0041; VwGH 25.9.2001, 98/14/0180, 0182; VwGH 21.3.2012, 2012/16/0005).

Bei der Prüfung, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe im Sinne des § 93 Abs. 2 FinStrG für die Durchführung einer Hausdurchsuchung gegeben waren, geht es im Übrigen nicht darum, schon die Ergebnisse des förmlichen Finanzstrafverfahrens vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die zuvor der Finanzstrafbehörde zugekommenen Mitteilungen unter Berücksichtigung der von ihr allenfalls noch durchgeführten Vorerhebungen für einen Verdacht ausreichen. Ob die ihm zum Zeitpunkt der Anordnung der Hausdurchsuchung zur Last gelegten Finanzvergehen tatsächlich begangen hat, ist somit jedenfalls dem Ergebnis des Untersuchungsverfahrens nach den §§ 114 ff FinStrG bzw. § 196 FinStrG vorbehalten (vgl. VwGH 20.3.1997, 94/15/0046).

1.6. Im gegenständlichen Fall ist zur Verdachtslage den vorgelegten Unterlagen wie folgt zu entnehmen:

1.6.1. Am 24. Mai 2018 wurden von Dr.A Einkommensteuererklärungen betreffend die Veranlagungsjahre 2013 bis 2016 beim Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs als Abgabenbehörde eingereicht, in welchen bezüglich der Jahre 2013 bis 2015 lediglich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (bezugsauszahlende Stelle: Kasse-E) ausgewiesen waren und in einem Vorhalteverfahren (zusätzliche) Werbungskosten geltend gemacht worden waren, sodass mit Bescheiden vom 10. September 2018 Gutschriften in Höhe von € 2.755,00 (2013), € 2.578,00 (2014) und € 2.790,00 (2015) festgesetzt wurden (Bescheide ESt 2013 bis 2015; Abfrage Abgabenkonto des Beschwerdeführers).

Betreffend das Veranlagungsjahr 2016 wurden neben den nichtselbständigen Einkünften bei der Kasse-E erstmals (wenngleich verspätet, weil die Einkommensteuererklärung gemäß § 134 Abs. 1 Bundesabgabenordnung - BAO bis Ende Juni 2017 einzureichen gewesen wäre) auch Einkünfte aus Kapitalvermögen, auf welche ein besonderer Steuersatz nicht anzuwenden ist, bzw. Einkünfte aus der Beteiligung eines stillen Gesellschafters in Höhe von insgesamt € 40.027,48 offengelegt, sodass – nach vorheriger telefonischer Erörterung – mit Bescheid vom 10. September 2018 eine Einkommensteuer in Höhe von € 18.149,00 festgesetzt worden ist (Bescheid ESt 2016, auch Beilage ./2 der Beschwerde; Abfrage Verfahrensablauf; Abgabenkonto).

Ein Entgelt für eine kieferchirurgische Tätigkeit bei den Implantationen in der Privatordination seines Bruders in ZZZ1 hat Dr.A in seinen Einkommensteuererklärungen für 2013 bis 2016 nicht offengelegt.

Eine bis Ende Juni 2018 einzureichende Einkommensteuererklärung für 2017 ist (vorerst) nicht eingereicht worden zu sein. Eine allfällige weitere Kommunikation des Beschwerdeführers mit der Abgabenbehörde bezüglich erzielter Einkünfte ist den Akten nicht zu entnehmen und wurde auch nicht vorgebracht.

1.6.2. Am 30. Jänner 2019 mittags ist der Bruder des Beschwerdeführers, Dr.B, in seiner Ordination in ZZZ2 wegen des Verdachtes des schweren gewerbsmäßigen Betruges, fahrlässiger Körperverletzung und sexueller Belästigung auf Anordnung der Staatsanwaltschaft CCCC festgenommen und zur Polizeiinspektion DDDD verbracht worden, wo er vernommen wurde. Dabei zeigte er sich geständig dahingehend, dass er – veranlasst durch einen finanziellen Engpass, zumal durch bereits bestehende Finanzamtsforderungen und der Zahlungen an seinen Bruder, ab Anfang 2017 bis zum Einschreiten der Polizei im September 2018 den Krankenkassen nicht erbrachte Leistungen, meistens Füllungen im vorderen Schneidezahnbereich, verrechnet hatte. Seine Angaben gegenüber der Kasse-E vom 21. November 2018 entsprächen der Wahrheit.

In Bezug auf seine geschäftlichen Beziehungen zu Dr.A äußerte er sich nunmehr wie folgt:

„Bruder Dr.A

Letztes Mal wollte ich über meinen Bruder nichts sagen. Da ich aber mein Gewissen bereinigen und wirklich alles sagen will, möchte ich nun schon Aussagen zu meinem Bruder Dr.A machen.

Mein Bruder arbeitet schon sehr lange bei Ambulatorien bei der Kasse-E – anfangs in EEEE, zuletzt in CCCC. Er hat auch das Studium für Zahnarzt in Syrien gemacht, hat aber hier in Österreich die Nostrifikation nicht gemacht und hat daher keine Zulassung. Er darf aber mit Sondervertrag im Zahnambulatorium bei der Kasse-E in CCCC als Zahnarzt arbeiten. Ich weiß, dass er nur dort zahnärztliche Tätigkeiten ausführen darf.

Bevor ich meine Ordination in ZZZ1 eröffnet habe, hat mich mein Bruder bedrängt, dass ich diese Ordination eröffnen soll. Anfangs war ich skeptisch und meine jetzige Frau hat mir damals schon abgeraten, dass ich das machen soll. Einerseits war der finanzielle Aufwand ziemlich groß und es war nicht vorherzusehen, wie sich die Ordination entwickelt. Auch war mir bewusst, dass ich implantologisch nicht versiert bin und ich habe mir gerade implantologische Arbeiten nicht zugetraut. Ich besprach das natürlich auch mit meinem Bruder Dr.A. Er gab mir aber zu verstehen, dass er das übernehmen würde und drängte mich förmlich zur Eröffnung der Ordination. So habe ich mich

entschlossen, die Ordination zu eröffnen. Finanziell hat er nichts zu dieser Ordination beigesteuert.

Ich habe die Ordination ca. Ende 2013 in ZZZ1 eingerichtet und eröffnet. Anfangs lief es mit den Patienten schleppend, so richtig viele Patienten hatte ich ab Mitte 2014. [Auf Befragen:] Ich war in dieser Zeit auch noch in der Kasse-E in CCCC als Zahnarzt tätig. Ich habe dort bis Ende 2015 gearbeitet; vormittags also im Ambulatorium und nachmittags in ZZZ1 in meiner Ordination. Es war auch so, dass ich Patienten gewisse private Leistungen nur in der Privatpraxis anbieten konnte und dies auch tat – es wurden z.B. im Ambulatorium keine Implantate gesetzt.

Mit meinem Bruder habe ich vereinbart, dass er pro Implantat, das er macht, 40% von dem verrechneten Honorar bekommt. Die Materialkosten blieben mir. Mit einem Rechenbeispiel erklärt, schaut das so aus: Bei einem € 800,00-Implantat hat mein Bruder € 320,00 bekommen, ich musste das Material zahlen (ca. € 300,00) und der geringe Rest blieb mir. Mir blieb aber auch noch das Steuerliche, das ich zu zahlen hatte, und daher kam ich im Laufe der Zeit in die Schieflage mit dem Finanzamt, wo ich Zahlungen nicht oder nicht vollständig leistete und derartig hohe Schulden anhäufte.

Mein Bruder hat nur bei den Implantaten geholfen, andere Arbeiten habe immer ich gemacht.

Wenn ich gefragt werde, ob ich sagen kann, wie viele Implantate mein Bruder gesetzt hat, so gehe ich bei dem unten genannten Zeitraum schon von einem Prozentsatz von 80 % aus. Das betrifft den Zeitraum von ca. Mitte 2014 bis ca. Ende Juni 2018. Ich weiß den Zeitraum zum Ende hin deshalb so genau, da im Mai 2018 die Probleme und Zahlungen mit der Finanz angefangen haben. Da der finanzielle Druck immer größer wurde, beschloss ich, ihn keine Implantate mehr setzen zu lassen, da ich mir die Zahlungen an ihn schlicht und einfach gesagt nicht mehr leisten konnte. Außerdem weiß ich vom Zeitraum noch, dass dies kurz vor meinem Urlaub war und der war Ende Juli 2018. Gefallen hat ihm meine Entscheidung natürlich nicht, er setzte mich aber deshalb nicht weiter unter Druck.

Den Betrag an meinen Bruder bezahlte ich immer bar an ihn. Ich habe das Geld von meinem ZZZ1 Geschäftskonto auf mein privates Girokonto (wo meine Frau die Bankomatkarte hat) überwiesen und dort dann das Geld abgehoben und ihm bar übergeben.

Anführen möchte ich dazu, dass ich ein paarmal Geld durch Privatpersonen nach Syrien geschickt habe und bei der Abhebung von diesen Geldbeträgen auch als Zweck ‚Syrien‘ geschrieben habe. Dabei handelt es sich aber nur um ein paar Behebungen und ein paar Hundert Euro.

Ich habe mich zuletzt auch mit meiner Frau über die ganze Sache besprochen und wir haben das Jahr 2017 durchgerechnet [Anmerkung: gemeint wohl 2016 – siehe auch einen in Kopie vorliegenden diesbezüglichen Notizzettel mit betraglichen Auflistungen und einer ausgewiesenen Summe von € 80.700,00 sowie den angeführten Jahreszahlen 2013 {mit kreisförmigen Linien durchgestrichen} und 2016 {wobei die Ziffer ,6‘ stark hervorgehoben und die Jahreszahl insgesamt zweifach kreisförmig umrandet ist}]. Wir sind für 2016 dabei auf eine Summe von ca. € 80.000,00 gekommen, die ich alleine meinem Bruder auf die oben beschriebene Art und Weise schwarz bezahlt habe.

Schriftliches dazu haben wir nicht aufgesetzt, es war alles mündlich zwischen uns vereinbart.

Gesellschaftsvertrag mit meinem Bruder:

Dazu gebe ich an, dass ich damals mit meinem Bruder vor der Eröffnung darüber gesprochen habe, dass ich die Ordination in ZZZZ in Aussicht habe. Er gab mir zu verstehen, dass er mich finanziell dabei unterstützen könnte. Bei der Übernahme der Ordination habe ich einen Teil der Kosten durch einen Kredit (wie bereits angeführt) finanziert und ein Teil von € 50.000,00 wurde mir von meinem Bruder gegeben. Er wurde dann von mir als stiller Teilhaber eingesetzt, der Vertrag wurde heute bei der Durchsuchung meines Hauses gefunden und liegt in Kopie vor. Unter anderem ist darin angeführt, dass er monatlich € 2.000,00 von mir erhält. Ich habe ihm das Geld immer überwiesen und bei der Überweisung dazugeschrieben: ,typisch stiller Gesellschafter‘. [...]“ (Protokoll über die Einvernahme des festgenommenen Dr.B als Beschuldigter in der Polizeiinspektion DDDD am 30. Jänner 2019, Kopie).

1.6.3. Der von Dr.B bei seiner Einvernahme zitierte Vertrag zwischen ihm als „Geschäftsherrn“ mit seinem Bruder (im Vertrag bezeichnet als „stiller Gesellschafter“, titulierte als „TYPISCH STILLER GESELLSCHAFTSVERTRAG“, findet sich in den vorgelegten Unterlagen (Kopie als Beilage ./1 der Beschwerde). Als Unternehmensgegenstand ist darin festgelegt der Betrieb einer Zahnarztpraxis an der Adresse ZZZZ, wobei sich der Umfang der stillen Gesellschaft ausschließlich auf das Geschäft des Geschäftsherrn Dr.B an der genannten Adresse in ZZZZ bezieht; (ausdrücklich:) allfällige weitere geschäftliche Aktivitäten des Geschäftsherrn sind nicht umfasst (Pkt. I, Unternehmensgegenstand).

Der stille Gesellschafter Dr.A verpflichtet sich zur Leistung einer Gesellschaftseinlage von einmalig € 50.000,00 bis spätestens zwei Wochen nach beiderseitiger Unterfertigung des Vertrages (am 23. Februar 2016) (Pkt. III, Stilles Gesellschaftskapital) auf ein festes Kapitalkonto. Ausdrücklich wird festgehalten, dass etwa Behebungen oder Entnahmen zu dessen Lasten nicht zulässig sind (Pkt. V, Kontenführung, Z. 1). Die Gewinnzuteilung erfolgt über ein Verrechnungskonto, von welchem der stille Gesellschafter einen monatlichen

Vorausgewinn von € 2.000,00 entnehmen kann. Die Gewinnzuteilungen an Dr.A sind von diesem als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu versteuern (Pkt. V, Kontenführung).

Die schriftliche Urkunde über diesen Vertrag vom 23. Februar 2016 ist entsprechend dem Erscheinungsbild des kopierten Textes offensichtlich zerknüllt und in der Mitte durchgerissen, dann aber wieder geglättet bzw. zusammengefügt und danach fotokopiert worden.

1.6.4. Am 31. Jänner 2019 wurde die Beschuldigtenvernehmung des Dr.B fortgesetzt, wobei er auf Befragen wie folgt zu Protokoll gegeben hat:

„Zu den Zahlungen an meinen Bruder:

Mir wird jetzt eine Excel-Liste gezeigt, die in der Ordination in ZZZ1 im September 2018 sichergestellt wurde [...]. Auf dieser Liste sind sämtliche Verrechnungen meiner Leistungen in der Ordination in ZZZ1 ersichtlich. Ich glaube, dass diese Tabelle so erstellt wird: Wenn ich eine Leistung erbringe und eingebe (speichere) und die Honorarnote drucke, wird diese Leistung in die angeführte Tabelle automatisch eingetragen. Es müssten daher alle von mir verrechneten Leistungen an Patienten in dieser Excel-Tabelle zu finden sein.

Ich werde gefragt, mit welchem Kürzel die Implantate in der Kürzelliste angeführt sind: Diese sind unter dem Kürzel ,imo‘ angeführt.

Die Tabelle wird aufgerufen und es werden alle ,imo‘ gefiltert.

Es wird dann der Zeitraum von Anfang Mai 2014 bis Ende Juni 2018 (wo mein Bruder 80 % der Implantate gesetzt hat) aufgerufen und die Summen zusammengezählt. Diese Tabelle ergibt eine Gesamtsumme von ca. € 770.000,00.

Wenn man davon 80 % (Implantate meines Bruders) herauszählt, verbleibt ein Betrag von € 616.000,00. Davon 40 % (Geldleistung, welche mein Bruder pro Implantat von mir schwarz bekommen hat) herausrechnet, kommt man auf einen Betrag von € 246.400,00.

Grob gerechnet entspricht diese Summe dem Betrag, den mein Bruder von mir erhalten hat.

Dies deckt sich auch ungefähr mit meiner angeführten Berechnung mit der Gattin für das Jahr 2016, wo wir auf eine Summe von ca. € 80.000,00 gekommen sind.

Mir wird dazu ein gestern in der Wohnung sichergestellter Zettel mit handschriftlichen Aufzeichnungen / Summen gezeigt. Dieser Zettel ist jener, wo ich mit meiner Frau vor kurzem die Berechnungen der Zahlungen an meinen Bruder herausgerechnet habe.

[...]“ (Protokoll über die Einvernahme des festgenommenen Dr.B als Beschuldigter in der Polizeiinspektion DDDD am 31. Jänner 2019, Kopie).

1.6.5. Zu der behaupteten Mitarbeit des Beschwerdeführers bei der zahnärztlichen Tätigkeit seines Bruders Dr.B haben sich laut den vorgelegten Unterlagen Ordinationsgehilfinnen wie folgt geäußert:

1.6.5.1. L (in der Zeit von 11. Juli 2016 bis Februar 2018 in den Ordinationen des Dr.B in ZZZ2 und in ZZZ1 als zahnärztliche Assistentin beschäftigt) am 9. August 2018:

„[...]

Dr.A

[...] Sicher bin ich mir, dass er am dritten Arbeitstag – also Mittwoch, 13.7.2016 – in der Ordination in ZZZ1 anwesend war.

[...]

Wie bereits gesagt, hat Dr.A in der Ordination von Dr.B gearbeitet. Bei Operationen war es so, dass wir die Patienten vorbereitet haben. Wir haben den Patienten die Augen abgedeckt und dann Dr.B informiert, dass wir fertig sind. Dr.B und Dr.A sind dann hereingekommen. Dr.B hat mit den Patienten gesprochen und Dr.A hat operiert. Als Grund habe ich gehört, dass Dr.B das nicht darf und kann, Dr.A aber dazu die Ausbildung von Syrien hat, dies aber in Österreich nicht anwenden darf. Da die Behandlung dann ja nur den Privatpatienten verrechnet worden ist, hat die Kasse-E das nicht mitbekommen. [...]“ (zeugenschaftliche Einvernahme der L durch die Polizeiinspektion DDDD am 9. August 2018, Kopie Protokoll).

1.6.5.2. M (in der Zeit von 11. Juli 2016 bis April 2018 in den Ordinationen des Dr.B in ZZZ2 und (ab Oktober 2017 auch) in ZZZ1 als zahnärztliche Assistentin beschäftigt) am 9. August 2018:

„[...]

Dr.A

Ich habe schon von L erfahren, dass der Bruder von Dr.B, Dr.A, auch in ZZZ1 arbeitet und Zahnarzt ist.

[...] Unter anderem habe ich erfahren, dass Dr.A eigentlich in der Ordination gar nicht arbeiten hätte dürfen und schon gar keine Implantate setzen hätte dürfen. [...]

Ordination in ZZZ1 und ZZZ2

Bei der Ordination in ZZZ2 handelt es sich um eine Kassenordination. Damit meine ich, dass dort alle Leistungen über die Gebietskrankenkasse abgerechnet werden. Leistungen wie Kronen, Brücken (festsitzender Zahnersatz) werden nicht von der Gebietskrankenkasse übernommen und müssen von den Patienten bezahlt werden. Operationen dürfen nicht gemacht werden, dies darf nur ein Kieferchirurg machen. [...]
Bei der Ordination in ZZZ1 handelt es sich um eine Privatordination, die meines Wissens dem Dr.B gehört. Dort wird mit den Patienten nur privat mit Rechnung abgerechnet. [...]

In ZZZ1

[...]

Wie bereits gesagt, hat Dr.A in der Ordination von Dr.B gearbeitet. Bei Operationen war es so, dass wir die Patienten vorbereitet haben. Wir haben den Patienten die Augen abgedeckt und dann Dr.B informiert, dass wir fertig sind. Dr.B und Dr.A sind dann hereingekommen. Dr.B hat mit den Patienten gesprochen und Dr.A hat operiert. Als Grund habe ich gehört, dass Dr.B das nicht darf und kann, Dr.A aber dazu die Ausbildung von Syrien hat, dies aber in Österreich nicht anwenden darf. Da die Behandlung dann ja nur den Privatpatienten verrechnet worden ist, hat die Kasse-E das nicht mitbekommen. [...]“ (zeugenschaftliche Einvernahme der M durch die Polizeiinspektion DDDD am 9. August 2018, Kopie Protokoll).

1.6.5.3. N (seit Mai 2018 in den Ordinationen des Dr.B in ZZZ2 und in ZZZ1 als zahnärztliche Assistentin beschäftigt) am 22. Oktober 2018:

„[...]

Auf die Frage, ob ihr bekannt sei, dass Dr.A in ZZZ1 ordiniert hat: Ich habe ihn noch nie gesehen, aber von Kolleginnen habe ich es schon öfter gehört. Gesehen habe ich ihn aber deshalb nicht, weil die Operationen immer am Mittwoch gemacht wurden, wo ich nicht da war. [...]“ (zeugenschaftliche Einvernahme der N durch die Polizeiinspektion DDDD am 22. Oktober 2018, Kopie Protokoll).

1.6.6. Mit Schreiben vom 29. Mai 2019 an die Steuerfahndung, Linz, hat die Polizeiinspektion DDDD auf Anordnung der Staatsanwaltschaft CCCC im Sinne des § 81 FinStrG angezeigt, dass aufgrund ihrer Erhebungen gegen Dr.A der Verdacht von Abgabenhinterziehungen bestehe: Dr.B ordiniere seit ca. Ende 2013 als Zahnarzt in seiner Privatordination in ZZZ1, sowie zusätzlich seit 1. Jänner 2016 als Zahnarzt in seiner Kassenordination in ZZZ2.

Sein Bruder Dr.B führe zahnärztliche Tätigkeiten aufgrund einer Sondervereinbarung mit der Zahnärztekammer und der Kasse-E im Ambulatorium der Kasse-E in CCCC durch, zahnärztliche Tätigkeiten außerhalb des Ambulatoriums seien ihm aufgrund einer fehlenden Nostrifikation in Österreich nicht erlaubt.

Trotzdem führe Dr.A laufend ab Anfang / Mitte 2014 Implantationen in der Privatordination an Patienten von Dr.B durch.

Laut einer Aussage von Dr.B vereinbarte er mit seinem Bruder, dass er pro Implantat, das er macht, 40 % von dem verrechneten Honorar bekommt. Dies betreffe den Zeitraum ca. Mitte 2014 bis Ende Juni 2018. Er gehe im besagten Zeitraum von einem Prozentsatz von 80 % [der Fälle] aus, [bei welchen] sein Bruder die Implantate gesetzt habe.

Aufgrund der sichergestellten Unterlagen und der Aussagen des Dr.B werde davon ausgegangen, dass Dr.B im Zeitraum Anfang Mai 2014 bis Ende Juni 2018 ca. 246.400,00 ausbezahlt bekommen habe. Eine Versteuerung dieses Einkommens dürfte von Dr.B nicht erfolgt sein („Meldung – Amtshilfe“, Schreiben vom 29. Mai 2019).

1.6.7. Schon zuvor waren vom OÖ. Landeskriminalamt weitere Ordinationsgehilfinnen zeugenschaftlich vernommen worden:

1.6.7.1. O (seit Anfang Juli 2016 in den Ordinationen des Dr.B in ZZZ2 und in ZZZ1, ab November 2016 nur mehr in ZZZ1, bis September 2017 als zahnärztliche Assistentin beschäftigt) am 14. März 2019:

„[...]

ZZZ1:

In ZZZ1 war es so, dass ich sofort merkte, dass in der Zeit, wo ich angestellt war, eigentlich immer der Bruder von Dr.B, Dr.A, anwesend war. [...]

Dr.A, den ich vorher nicht kannte, war immer Mittwoch da und Mittwoch wurde immer implantiert. Ab und zu, wenn sein Bruder Zeit hatte, haben wir auch Dienstag und Donnerstag implantiert, es war halt abhängig vom Bruder.

Dr.A wurde mir zu Beginn von Dr.B eigentlich nicht vorgestellt, ich habe [...] erklärt bekommen, wer er ist. Sie sagte auch, das ist der, der die Implantate macht, und Dr.B assistiert.

[...]

Jetzt im Nachhinein [...] ist mir klar geworden, dass bis zu diesem Zeitpunkt [dem Wirken der Anästhesie und dem Beginn der chirurgischen Weiterbehandlung] die meisten Patienten Dr.B gar nicht gesehen haben. Er hielt sich in einem Nebenraum neben der Rezeption auf und wartete dort. Nachdem die Patienten mit einem Tuch abgedeckt worden waren, mussten wir Dr.B holen und der machte den chirurgischen Eingriff. Dr.B assistierte. [...]

Auf die Frage, wie oft Dr.A operiert habe bzw. wie das Verhältnis in Prozenten zwischen OPs von Dr.A und Dr.B [gewesen sei]: Dazu gebe ich an, dass so ziemlich alle Patienten von Dr.A operiert wurden. Es war sogar so, dass wir OPs verschieben mussten, wenn Dr.A krank oder im Urlaub war. [...]“ (zeugenschaftliche Einvernahme der O auf der Polizeiinspektion DDDD am 14. März 2019, Kopie Protokoll).

1.6.7.2. P (seit November 2013 bis Februar / März 2017 in der Ordination des Dr.B in ZZZ1 als zahnärztliche Assistentin beschäftigt) am 22. März 2019:

„[...]

Wann Dr.A das erste Mal in der Ordination in ZZZ1 erschienen ist, kann ich nicht mehr genau sagen. Es war aber gleich ziemlich am Anfang, also sicher noch vor Weihnachten 2013. [...]

Es war [...] für mich damals kein Geheimnis, dass Dr.A das Implantieren in ZZZ1 macht.

[...]

Es war von Anfang an so, dass Dr.A das Implantieren in der Ordination in ZZZ1 gemacht hat. Ich habe relativ bald mitbekommen, [...] dass sich Dr.B nicht wirklich beim

Implantieren auskennt. Er hat seinem Bruder auch immer nur assistiert. Ich kann sogar behaupten, dass Dr.B in der Zeit, wo ich gearbeitet habe, nur assistiert hat, selbst hat er nie ein Implantat gesetzt. [...]

Wenn ich gefragt werde, ob jeden Tag implantiert wurde, so gebe ich an, dass es anfangs nur Mittwochnachmittag war, da Dr.A da Zeit hatte. Später war es auch zweimal in der Woche, wie halt Dr.A Zeit hatte. [...]

Wenn ich gefragt werde, ob ich mitbekommen habe, wie Dr.B bezahlt wurde, so gebe ich an, dass ich dazu nichts sagen kann. In der Ordination haben sie darüber [wohl richtigerweise zu ergänzen: nicht] gesprochen bzw., wenn etwas geheim war, haben sie eh arabisch gesprochen, damit es keiner versteht. [...]" (zeugenschaftliche Einvernahme der P auf der Polizeiinspektion CCC1 am 22. März 2019, Kopie Protokoll).

1.6.7.3. S (seit Oktober 2014 bis Juni 2016 in der Ordination des Dr.B in ZZZ1 als zahnärztliche Assistentin beschäftigt) am 31. März 2019:

„[...]

Dr.A

Bereits beim Bewerbungsgespräch mit Dr.B erklärte er mir die Abläufe in der Ordination in ZZZ1 und teilte mir hier auch schon mit, dass in der Ordination auch implantiert (operiert) wird und dass dies sein Bruder macht. [...]

Als ich dann zu arbeiten begonnen habe, habe ich relativ bald festgestellt, dass Dr.A immer Mittwochnachmittag implantiert hat. Anfangs wusste ich nicht warum, erst durch Frau P erfuhr ich, dass er auch bei der Kasse-E arbeitet und nur am Mittwochnachmittag Zeit hat.

[...] bis zum Ende meiner Anstellung hat immer nur Dr.A die Implantationen gemacht.

Dr.B hat immer assistiert und auch eine von uns Assistentinnen war dabei. [...]

Aufgefallen ist mir, dass Dr.B die einzelnen Schritte erklärt hat, obwohl das Implantieren eigentlich von Dr.A gemacht wurde. [...]

Dr.A ist wie gesagt immer nur zu den Implantationen gekommen, es war aber dann nicht immer nur Mittwochnachmittag, gelegentlich war es auch am Donnerstagnachmittag.

Wenn ich gefragt werde, ob mir sonst etwas zu Dr.A aufgefallen ist, so gebe ich an, dass mir vorgekommen ist, wie wenn der Ältere (Dr.A) eher das Sagen in der Ordination gehabt hat. Er hat auch – was die Implantationen betrifft – Bestellungen usw.

durchgeführt. [...]" (zeugenschaftliche Einvernahme der S auf der Polizeiinspektion DDDD am 31. März 2019, Kopie Protokoll).

1.6.8. Bei den von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen finden sich zwei weitere, von Dr.B und Dr.A unterfertigte Fassungen des Gesellschaftsvertrages vom 23. Februar 2016, welche einmal mit 2. Jänner 2014 und einmal mit 2. Jänner 2016 datiert sind.

In diesen Dokumenten ist bei Pkt. I. Unternehmensgegenstand nach den Sätzen „1. *Der Gegenstand des Unternehmens ist der Betrieb einer Zahnarztpraxis an der Adresse ZZZ2.*“ [Ein Umstand, der nochmals ausdrücklich in Pkt. 2. festgehalten wird] „*Sämtliche hierfür erforderlichen Genehmigungen und Konzessionen liegen vor.*“ handschriftlich eingefügt „*und eine 20 % Beteiligung von der Implantologische und Chirurgische Tätigkeit in der ORDINATION ZZZ1 / ZZZ1 !*“

Auffällig ist bei diesen Urkunden, dass das Schriftbild dieser handschriftlichen Ergänzung aus der mit 2. Jänner 2016 datierten Vertragsfassung sich deckungsgleich in der mit 2. Jänner 2014 datierten Vertragsfassung wiederfindet, wenngleich dort vom Wort „ORDINATION“ die Buchstabenfolge „ATION“ abgeschnitten und das ganze Text des Blattes um einen Zentimeter nach rechts gerückt ist. Der vorgeblich am 2. Jänner 2014 erstellte Vertrag ist daher unter Verwendung der Textfassung des Vertrages vom 2. Jänner 2016 verschriftlicht worden. Auffällig ist weiters, dass nach den Angaben von Dr.B in Übereinstimmung mit den oben beschriebenen Zeugenaussagen im Jänner 2014 noch keine Rede von der Übernahme der Kassenpraxis in ZZZ2 gewesen ist.

1.6.9. Mit Bescheid vom 13. Mai 2019 hat das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs als Abgabenbehörde die Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr 2017 auf Basis der (erfahrungsgemäß) einige Tage zuvor elektronisch übermittelten Steuererklärung des Dr.A antragsgemäß festgesetzt, wobei der Beschwerdeführer neben seinen nichtselbständigen Einkünften (als Angestellter bei der Kasse-E) lediglich Einkünfte aus Kapitalvermögen, auf die ein besonderer Steuersatz nicht anwendbar ist, in Höhe von € 22.000,00 angegeben hatte, sodass die Einkommensteuer für 2017 mit € 10.314,00 vorgeschrieben worden ist. Ein Entgelt für eine kieferchirurgische Tätigkeit bei den Implantationen in der Privatordination seines Bruders in ZZZ1 hat Dr.A nicht offengelegt (ESt-Bescheid 2017, auch Beilage ./3 der Beschwerde).

1.6.10. Mit Bescheid vom 8. August 2019 hat das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs als Abgabenbehörde die Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr 2018 auf Basis der am 7. August 2019 elektronisch übermittelten Steuererklärung des Dr.A antragsgemäß festgesetzt, wobei der Beschwerdeführer neben seinen nichtselbständigen Einkünften (als Angestellter bei der Kasse-E) lediglich Einkünfte aus Kapitalvermögen, auf die ein besonderer Steuersatz nicht anwendbar ist, in Höhe von € 10.000,00 angegeben hatte, sodass die Einkommensteuer für 2018 mit € 3.836,00 vorgeschrieben worden ist. Ein Entgelt für eine kieferchirurgische Tätigkeit bei den Implantationen in der Privatordination seines Bruders in ZZZ1 hat Dr.A nicht offengelegt (ESt-Bescheid 2018, auch Beilage ./4 der Beschwerde).

1.6.11. Mit Eingabe seiner Verteidigung an die Staatsanwaltschaft CCCC vom 9. September 2019 hat Dr.B seine Angaben hinsichtlich der Vergütung der Leistungen seines Bruders zu relativieren versucht:

„In umseits bezeichneter Strafsache konnte ich mir nunmehr sämtliche bisher übermittelten Aktenteile durchlesen, insbesondere meine Beschuldigtenvernehmung vom 30.01.2019. Dabei musste ich feststellen, dass die Angaben zu meinem Bruder in meiner Einvernahme einigermmaßen ergänzungsbedürftig sind: [...]

3. Zunächst darf nicht unerwähnt bleiben, dass gegenständliche Einvernahme unmittelbar nach meiner Festnahme durch die Kriminalpolizei unter Beiziehung der Öffentlichkeit in Form von anwesenden Journalisten und Kamerateams stattfand und ich mich aufgrund der mir zur Last gelegten Taten mit der Verhängung der Untersuchungshaft konfrontiert sah. Folglich war ich in einem Ausnahme-, um nicht zu sagen, Schockzustand und sind meine damals getätigten Aussagen unter dieser Prämisse zu bewerten. Leider habe ich daher einiges, vor allem Zeiträume und Zahlen, durcheinandergebracht. [...]

[Zum Zeitraum der Implantationstätigkeit seines Bruders:] Dazu möchte ich klarstellen, dass der angegebene Zeitraum, bis wann mein Bruder Implantate gesetzt haben soll, ca. Ende Juni 2018, nicht stimmen kann, da mir rememberlich ist, dass sich mein Bruder am 21.04.2018 mit einer Abmahnung der Kasse-E konfrontiert sah. Dies ist mir deshalb wieder in Erinnerung, da mir mein Bruder damals erzählt hat, dass Prim. T ihm das Schreiben samt Unterlassungserklärung im Ambulatorium der Kasse-E [...] persönlich übergeben hat und er sofort aufgefordert wurde, die Unterlassungserklärung zu unterfertigen, sodass diese am selben Tag noch rückübermittelt werden konnte.

Mein Bruder hat mich am selben Tag danach darüber informiert und mir mitgeteilt, dass er den unwiderruflichen Entschluss gefasst habe, keine weiteren Operationen mehr durchzuführen. Ich kann mich daran erinnern, dass ich die Entscheidung meines Bruders akzeptiert und wir sohin gemeinsam schließlich den Entschluss gefasst haben, ab diesem Zeitpunkt keine Operationen, durchgeführt von meinem Bruder, mehr durchzuführen. [...]

4. Zu den von mir getätigten Angaben betreffend die meinem Bruder gezahlten Schwarzgeldbeträge für seine Arbeit als Implantologe möchte ich ergänzend angeben und klarstellen, dass es sich bei den an meinen Bruder geleisteten ‚Schwarzgeldzahlungen‘ in Wahrheit um versteuertes Entgelt gehandelt hat, das mein Bruder über die Jahre als stiller Gesellschafter vereinbarungsgemäß im Zuge der Gewinnausschüttung erhalten und versteuert hat. Im Zeitpunkt meiner Aussage als Beschuldigter vor der Polizei bin ich fälschlicherweise davon ausgegangen, dass mein Bruder diese Gewinnausschüttung nicht versteuert hat. Im Jahr 2016 betrug der Anteil meines Bruders als stiller Gesellschafter die Gewinnausschüttung betreffend in etwa einen Betrag in Höhe von € 39.000,00.

Ich habe mich im Zeitpunkt meiner Einvernahme vor dem Hintergrund der

Ausnahmesituation, in der ich mich befunden habe, hierbei schlicht und ergreifend geirrt [...].

Mein Bruder hat, wie bereits mehrfach angegeben, einen Gesamtbetrag in Höhe von € 50.000,00 investiert bzw. eingebracht. Ich habe neben der stillen Beteiligung und den damit verbundenen monatlichen Überweisungen an meinen Bruder diesen Betrag auch unregelmäßig in bar zurückbezahlt. Dies war einer mündlichen Vereinbarung geschuldet. Erinnerlich habe ich zur Tilgung dieses Darlehens regelmäßig von vereinnahmten Honoraren kleinere Beträge an meinen Bruder überwiesen / übergeben. [...] (Kopie Eingabe, auch Beilage ./5 der Beschwerde).

1.6.12. Im Jänner 2020 hat nun die Steuerfahndung mit ihren Erhebungen begonnen und im Zuge dieser die durch die Kriminalpolizei sichergestellten Bankdaten betreffend Dr.B ausgewertet:

ZZZ1 hat der Genannte in bar und (größtenteils) unter der Bezeichnung „Syrien“ abgehoben von seinem Firmenkonto in ZZZ2 € 5.989,00 (2016), von seinem Firmenkonto in ZZZ1 € 35.780,00 (2014) + € 46.210,00 (2015) + € 1.000,00 (2017) und von seinem Privatkonto € 18.800,00 (2015) + € 36.700,00 (2016) + € 57.020,00 (2017) + € 31.700,00 (2018). Die Barabhebungen und (größtenteils) unter der Bezeichnung „Syrien“ haben daher insgesamt betragen € 35.780,00 (2014) + € 65.010,00 (2015) + € 42.689,00 [aufgrund eines Additionsfehlers offensichtlich erfasst nur € 36.700,00] (2016) + € 58.020,00 (2017) + € 31.700,00 (2018), insgesamt somit € 233.199,00.

Wären diese Barabhebungen sämtlich dem Beschwerdeführer als Entgelt für seine Implantationen in der Privatordination seines Bruders in ZZZ1 zugekommen und bislang in den eingereichten Einkommensteuererklärungen nicht erfasst gewesen, ergäbe nach Abzug eines Gewinnfreibetrages und eines Grenzsteuersatzes von 50 % geschätzt eine verkürzte Einkommensteuer im Ausmaß von € 14.200,00 (2014) + € 27.300,00 (2015) + € 19.210,00 (2016) + € 24.200,00 (2017) + € 12.300,00 (2018), insgesamt somit eine Verkürzung von € 97.210,00 (Kontoauswertung; Zusammenfassung).

Auf das Firmenkonto in ZZZ1 des Dr.B sind von seinem Bruder Dr.A € 1.500,00 (2014) und € 50.000,00 (2015) überwiesen worden (Kontoauswertung).

Im Gegenzug wurden von Dr.B unter dem Titel „Stiller Gesellschaft“ + Monatsbezeichnung dem Beschwerdeführer überwiesen € 40.027,48 (2016) + € 22.000,00 (2017) + € 10.000,00 (2018) (Kontoauswertung; Zusammenfassung). Gerade auch diese Beträge wurden von Dr.A in seinen Einkommensteuererklärungen als Einkünfte aus Kapitalvermögen offengelegt.

Der Auswertung der Bankkonten des Dr.B nicht zu entnehmen ist hingegen, dass diesem – mit Ausnahme der erwähnten Beträge von € 1.500,00 und € 50.000,00 – von Dr.A weiteres Kapital zur Verfügung gestellt worden wäre, welches nunmehr etwa als steuerfreie

Kreditrückzahlungen wieder in Teilen zurücküberwiesen worden wären. Anders als vom Beschwerdeführer in Übereinstimmung mit den insoweit nachträglich abgewandelten Angaben seines Bruders behauptet, treten somit – folgt man dieser Beobachtung – die oben beschriebenen Geldflüsse an den Beschwerdeführer in Höhe von € 233.199,00 (von Dr.B bei seiner Einvernahme am 31. Jänner 2019 geschätzt mit € 246.400,00), welche mittels Überweisung auf sein Privatkonto und nachfolgender Barbehebung und Übergabe in Bar verdunkelt worden sind, zu den überwiesenen und bereits als Kapitaleinkünfte offengelegten Beträgen hinzu.

1.6.13. Auch in seiner abgewandelten Darstellung hat Dr.B bezüglich seiner Geschäftsbeziehungen mit seinem Bruder seine Aussage vor der Polizei nicht widerrufen, wonach sein Bruder Dr.A in seiner Privatordination in ZZZ1 die Implantationen durchgeführt hat. Diese Feststellung wird durch die oben beschriebenen Zeugenaussagen der dort beschäftigt gewesenen Zahnarztgehilfinnen bestätigt und steht im Einklang mit dem Vorbringen der aktenführenden Beamtin der Steuerfahndung, wonach sie in die polizeilichen Ermittlungsakten, darunter in 127 Zeugenaussagen von Patienten und 83 Gutachten, Einsicht genommen habe und – so ihre Wahrnehmung (damit übereinstimmend auch die schlagwortartigen Anmerkungen der Beamtin in der von der Polizei übernommenen Excel-Tabelle mit den Patientenhonoraren, gefiltert nach der Anmerkung „imo“, siehe oben Pkt. 1.6.4.) – in diesen Aussagen und Gutachten eine „Vielzahl“ von Patienten und Gutachtern bestätigt hätten, dass Dr.A in der Ordination des Dr.B Implantate gesetzt habe (Stellungnahme, Pkt. G). Die Äußerung der Beamtin steht in Übereinstimmung mit den Sachverhaltsbeschreibungen in den Anordnungen des Spruchsenatsvorsitzenden, wonach in zahlreichen Zeugeneinvernahmen der Großteil der Implantationspatienten bestätigen habe können, dass Dr.B die Implantationen tatsächlich durchgeführt hat oder zumindest bei der Operation anwesend war, weshalb insoweit auch sich der hier auf den wesentlichen Aspekt der Aktenanalyse der Beamtin beschränkte Teil der Begründung (vgl. § 139 FinStrG) als keineswegs unsubstanziert (nicht mit Substanz erfüllt, unbegründet) erwiesen hat.

Im Übrigen ist selbst den möglicherweise zur Entlastung des Beschwerdeführers nachgeschobenen Gesellschaftsverträgen (Pkt. 1.6.8.) zu entnehmen, dass auch nach der aus der Sicht des Beschwerdeführers und seines Bruders letztgültigen Sachverhaltsvariante Dr.A in der Privatordination des Dr.B in ZZZ1 die Implantationen durchgeführt hat, weil andernfalls die in den Vertragsformularen vorgenommenen handschriftlichen Einfügungen hinsichtlich der implantologischen und chirurgischen Tätigkeit des Dr.A ohne Sinn geblieben wären.

1.6.14. Ging man nun also wohl begründet von der Überlegung aus, dass die Implantationen in der Privatordination des Dr.B in ZZZ1 im Wesentlichen von Dr.A vorgenommen wurden, stellte sich die Frage, ob und in welcher Weise dem Beschwerdeführer seine jahrelange intensive und zeitaufwendige Tätigkeit abgegolten worden ist: Es war nun tatsächlich äußerst lebensnah, dass Dr.A diese chirurgische Tätigkeit, welche für ihn aus dienst- und standesrechtlichen

Gründen verboten gewesen ist, nicht lediglich zur Unterstützung seines Bruders unentgeltlich oder gegen geringfügiges Entgelt ausgeübt hat, sondern er auch seinen Teil an den bezahlten Privathonoraren eingefordert hat. War dem so, ist es auch sehr wahrscheinlich, dass er sich die für ihn sehr riskante und in seiner beruflichen Existenz bedrohende Tätigkeit – zusätzlich zu seiner Beteiligung an der Kassenordination seines Bruders in ZZZZ – tatsächlich gebührend bezahlen hat lassen, wobei diese Geldflüsse aus begreiflichen Gründen aufwendig verdunkelt worden sind: Sollte dessen umfangreiche verbotene chirurgische Tätigkeit bekannt werden, drohten wohl beiden Brüdern ernsthafte standesrechtliche Konsequenzen. Waren aber die beschriebenen Barabhebungen dem Vermögen des Dr.B entzogen, weil damit die Barzahlungen an Schwarzgeld an seinen Bruder Dr.A zu finanzieren waren, erklärt sich auch, weshalb Dr.B selbst in Anbetracht der Forderungen des Finanzamtes ihm gegenüber in finanzielle Schwierigkeiten geraten musste.

So gesehen, passt die ursprüngliche Darstellung des Dr.B über die Entlohnung seines Bruders für dessen chirurgische Tätigkeit in der Ordination in ZZZ1 anlässlich seiner Einvernahme am 30. und 31. Jänner 2019 perfekt ins Bild. Diese ursprüngliche Sachverhaltsdarstellung erscheint detailgetreu und in sich bzw. in Bezug auf den übrigen relevanten Lebenssachverhalt nach damaligen Wissensstand schlüssig. Sie ergibt keineswegs das Bild einer Aussage einer – wie nachträglich behauptet – verwirrten und aufgrund seiner Festnahme in seinem Erinnerungsvermögen gestörten Person.

1.6.15. Es ist nun auch steuerliches Allgemeinwissen, dass derartige Honorare eines in Österreich wohnhaften Zahnarztes für seine kieferchirurgische Tätigkeit der Einkommensteuer unterliegen. Zumal in Anbetracht der auf eine Steuerpflicht verweisenden Anmerkungen in den beschriebenen Gesellschaftsverträgen und des Umstandes der Einreichung der Einkommensteuererklärungen, in welchen die Kapitaleinkünfte aus der stillen Beteiligung an der Kassenordination in ZZZ2 wohl korrekt ausgewiesen sind, bestand kein Anlass, an einem ausreichenden steuerlichen Basiswissen auch beim Beschwerdeführer zum Zeitpunkt der Einreichung seiner Steuererklärungen zu zweifeln.

1.6.16. In Abwägung der obigen Aspekte hat daher zum Zeitpunkt der verfahrensgegenständlichen Anordnungen des Spruchsenatsvorsitzenden und auch der Durchführung derselben tatsächlich der sich aus der oben beschriebenen Beweislage korrekt ableitende und daher begründete, äußert intensive Verdacht bestanden, Dr.A habe in seinen beim Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs eingereichten Einkommensteuererklärungen die von ihm in den Jahren 2013 bis 2018 vereinnahmten Honorare aus seiner chirurgischen Tätigkeit als Implantologe in der Privatordination seines Bruders Dr.B in ZZZ1 absichtlich mit dem Tatplan verschwiegen, den aus dieser Einkunftsquelle entstandenen Abgabenanspruch zu verheimlichen und solcherart die bescheidmäßige Festsetzung von nicht zustehenden Gutschriften bzw. zu geringen Vorschriften an Einkommensteuer betreffend die Veranlagungsjahre 2013 bis 2018 im jeweiligen Höchstausmaß zu erzwingen, was ihm auch

gelingen sei, weil die diesbezüglichen Einkommensteuern in den Jahren 2018 und 2019 tatsächlich erklärungskgemäß festgesetzt worden seien. Der Beschwerdeführer habe solcherart tatsächlich Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten, wobei die bewirkten Verkürzungen insgesamt etwa € 97.210,00 betragen hätten (eine Summe, welche im weiteren Ermittlungsverfahren bezogen auf die einzelnen Zeiträume noch konkret aufzuschlüsseln und zu berechnen wäre).

1.7. Insbesondere das zweifelsfreie Ausmaß der Bargeldbeträge, welche der Beschwerdeführer für seine Implantationsarbeiten von seinem Bruder tatsächlich erhalten hatte, ist aber noch abzuklären gewesen, verweist Dr.B doch in seiner Eingabe an die Staatsanwaltschaft CCCC auf regelmäßig seinem Bruder überwiesene oder übergebene kleinere Beträge, mit welchen er die Einlage des stillen Gesellschafters – wenngleich wohl verbotenerweise – wieder ausbezahlt habe. Auch tragen die Bargeldbehebungen des Dr.B die Bezeichnung „Syrien“, weshalb wohl im weiteren Finanzstrafverfahren – wenngleich der Einwand noch nicht erhoben worden ist – im Rahmen der Beweiswürdigung die Frage zu behandeln sein wird, ob nicht etwa die mit diesem Vermerk behobenen Gelder nicht dem Beschwerdeführer (vollständig) zugutegekommen, sondern (zumindest teilweise) nach Syrien transferiert worden sind.

Im Ergebnis ist daher verbleibend mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit aufzuhellen, wieviel an Geldmittel in bar oder mittels Überweisung dem Beschwerdeführer in den Jahren 2013 bis 2018 für seine Implantationstätigkeit nachweislich tatsächlich zugekommen sind. Lediglich bestimmte Direktüberweisungen an den Beschwerdeführer wären bereits durch die Auswertung der bei der Polizei sichergestellten Daten über die Bankkonten des Dr.B bewiesen. Überweisungen an Dr.A etwa von an unbekannter Stelle wieder einbezahlter Gelder lassen sich lediglich durch eine Bankauskunft über diejenigen Konten, über welche Dr.A verfügungsberechtigt gewesen sind, entdecken. Allenfalls kann noch Bargeld beim Beschwerdeführer aufgefunden werden. Bereits von ihm verwendetes Bargeld aber lässt sich lediglich indirekt errechnen, indem unter Beischaufung der Investitions- und Bankunterlagen die Entwicklung der Vermögenslage bei Dr.A und der diesbezüglichen Geldflüsse für private und berufliche Aufwendungen ermittelt wird: Wurden höhere Ausgaben getätigt als Mittel vorhanden bzw. aus seiner Beschäftigung bei der Kasse-E und seiner stillen Beteiligung an der Kassenordination in ZZZZ zugeflossen waren, lassen sich daraus den Verdacht gegen den Beschwerdeführer bestätigende Argumente ableiten. Ist aber eine Unterdeckung der Ausgaben nicht erkennbar, entlastet dies den Beschwerdeführer. Die Beischaufung der in der Anordnung des Spruchsenatsvorsitzenden beschriebenen Beweismittel ist daher zur Sachverhaltsaufklärung tatsächlich unabdingbar gewesen.

1.8. Gemäß § 93 Abs. 2 FinStrG dürfen – wie oben erwähnt – Hausdurchsuchungen, das sind Durchsuchungen von Wohnungen und sonstigen zum Hauswesen gehörigen Räumlichkeiten sowie von Wirtschafts-, Gewerbe- oder Betriebsräumen, nur dann vorgenommen werden, wenn begründeter Verdacht besteht, dass sich darin ("dasselbst") – hier von Relevanz –

Gegenstände befinden, die in Finanzstrafverfahren (hier gegen Dr.A als Verdächtigen) als Beweismittel in Betracht kommen (hier denkbar: die in der Durchsuchungsanordnung umschriebenen Gegenstände, aus welchen belastende oder zu Gunsten des Verdächtigen ihn entlastende Feststellungen in Bezug auf den ihm gegenüber erhobenen Verdacht gewonnen werden könnten).

Es liegt in der Natur von derartigen Hausdurchsuchungen, dass das konkrete Aussehen bzw. die konkrete Beschaffenheit der Beweismittel, auf deren Suche die Hausdurchsuchung abzielt, nicht bekannt ist, weshalb man wie im gegenständlichen Fall auch eine funktionsbezogene Umschreibung nach allgemeinen Kriterien vornehmen darf (vgl. bereits VwGH 18.12.1996, 96/15/0155, 0156; VwGH 20.3.1997, 94/15/0046; VwGH 25.9.2001, 97/14/0153; VwGH 25.9.2001, 98/14/0182). Gegen die im gegenständlichen Fall vorgenommene Umschreibung der gesuchten Beweisgegenstände bestehen daher insoweit keine Bedenken, solche wurden – mit Ausnahme dezitiert als zu suchen bezeichneter eventueller Bargeldbestände – auch nicht vorgebracht.

1.8.1. Da in einer Zeugenaussage die Rede davon ist, dass Dr.A in Zusammenhang mit seinen Implantationsarbeiten auch die diesbezüglichen Produktbestellungen vorgenommen habe (Pkt. 1.6.7.3.), wäre es denkbar gewesen, dass er diesbezügliche Unterlagen in seinem Nahebereich aufbewahrt hätte. Hat wie im gegenständlichen Fall – wie behauptet – eine einzelleistungsfallbezogene Abrechnung zwischen dem Beschwerdeführer und seinem Bruder hinsichtlich seiner jahrelangen chirurgischen Tätigkeit stattgefunden, ist es weiters lebensnahe, dass auch Dr.A fortlaufend kontrolliert hat, ob ihm sein Bruder schon jeweils seinen Honoraranteil ausbezahlt hatte. Für diesen Zweck bedurfte es wohl entsprechender Aufzeichnungen, händisch oder elektronisch geführt. Ebenfalls realistisch ist es gewesen, wenn Dr.A derartige Geschäftsunterlagen in seinem Nahebereich, also etwa in seiner Eigentumswohnung, aufbewahrt hätte, um zu den Unterlagen gegebenenfalls jederzeit Zugriff zu haben. Im Ergebnis waren daher sämtliche Unterlagen bzw. Aufzeichnungen von Relevanz, welche über die Einnahmen des Dr.A aus seiner Implantationstätigkeit Aufschluss geben konnten. Ebenfalls ist es realistisch, dass sich in der zu durchsuchenden Eigentumswohnung aufschlussreiche Unterlagen über Aufwendungen zur privaten Lebensführung des Beschwerdeführers und seiner Familie und allfällige (weitere) Wertgegenstände befunden hätten (welche ja ebenfalls auf geeignete Weise finanziert hätten werden müssen).

1.8.2. Ebenfalls nicht auszuschließen war, dass Dr.A die laut Vorwurf erhaltenen Bargeldbeträge von immerhin € 233.199,00 zumindest teilweise (soweit sie etwa in den letzten Jahren zugeflossen sein sollten – z.B. 2017: € 57.020,00, 2018: € 31.700,00) bei sich aufbewahrt hatte. – Entgegen den geäußerten diesbezüglichen Zweifeln des Beschwerdeführers erweist es sich teilweise geradezu als verhaltenstypisch, dass Bargeldbeträge aus un versteuerten Einnahmen von Steuerhinterziehern an leicht zugänglichen Orten im persönlichen Nahebereich, etwa zuhause, aufbewahrt werden, wenn die Geldmittel

noch nicht investiert wurden bzw. den Banken und ähnlichen Einrichtungen (welche bei ungewöhnlichen Geldbewegungen Meldung zu erstatten haben) nicht anvertraut werden sollen (siehe die diesbezüglichen Medienberichte, wie etwa bspw. „*Rekordverdächtiger Schwarzgeldfund rund um Salzburger Après-Ski-Lokal*“, [nachrichten.at/apr](https://www.nachrichten.at/apr/10.06.2021/16:42), 10. Juni 2021, 16:42 Uhr).

Sollten tatsächlich namhafte Bargeldbeträge aufgefunden werden, wäre dies ein Umstand gewesen, welcher im Wege einer Vermögensdeckungs- oder Geldflussrechnung zu berücksichtigen gewesen wäre. Hätte sich dabei ergeben, dass eine anderweitige Herkunft dieser Mittel aus offengelegten Einkunftsquellen nicht erschließbar wäre, wäre dies wohl zu Lasten des Verdächtigen ein wesentliches Argument für die These gewesen, dass gerade die aufgefundenen Bargeldbeträge solche sind, welche ihm von seinem Bruder als Entgelt für seine Implantationstätigkeiten in bar bezahlt worden waren. Die Suche nach Bargeldbeständen neben anderen Wertgegenständen nicht anzuordnen, wäre so gesehen für den Spruchsenatsvorsitzenden sogar ein Verfahrensfehler gewesen.

1.8.3. Bezüglich der Beschwerde des Dr.A gegen die Anordnung des Spruchsenatsvorsitzenden auf Durchsuchung des Inhaltes aller privaten Kraftfahrzeuge (also nicht öffentlichen Verkehrsmittel), zu deren Benützung befugt gewesen ist, ist auszuführen:

Unterstellte man ihm nicht, die in Frage kommenden Fahrzeuge für seine Wohnzwecke zu verwenden – solches ist der Aktenlage nicht zu entnehmen und wurde auch nicht behauptet –, sind sie nicht dem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Schutz des Hausrechtes (z.B. VfGH 21.9.1984, B 607/80) unterlegen, es sei denn, das zu durchsuchende Fahrzeug hätte sich in Räumlichkeiten befunden, für welche wiederum der Schutz des vom Beschwerdeführer ausgeübten Hausrechtes zur Anwendung käme (etwa wenn das Fahrzeug in einer hauseigenen Garage eines Objektes, bei welchem die Beschwerdeführerin ein Hausrecht ausübte, abgestellt worden wäre) – (siehe für viele BFG 3.3.2021, RV/5300008/2020). Es verbleibt aber – insoweit einschränkend – als Beschwerdegegenstand die Anordnung der Durchsuchung von in Frage kommenden Fahrzeugen, welche gegebenenfalls in der vom Hausrecht des Beschwerdeführers umfassten Sphäre abgestellt gewesen sind.

Soweit vom Beschwerdeführer als lebensfremd kritisiert worden war, dass (auch) die Durchsuchung der (ergänze wohl: privaten) PKWs, welche zu nutzen er berechtigt war, nach bereits 2013 bezogenem Bargeld angeordnet worden war, weil dort deren Entwendung in Anbetracht der Häufigkeit von Diebstählen bzw. Einbrüchen in Autos drohe, ist wiederum relativierend anzumerken, dass (siehe oben) unter anderem (neben anderen Beweismitteln) nach in den Jahren 2013 bis 2018 bezogenem Bargeld gesucht werden sollte. Nach der Logik der Dinge wird auch deswegen häufig in Fahrzeuge eingebrochen, weil eben dort tatsächlich auch Wertgegenstände vorhanden sind bzw. vermutet werden. Ebenso soll wohl die Beurteilung der Beweislage durch den Spruchsenatsvorsitzenden diesbezüglich nicht

missverstanden werden, als tatsächlich auch (!) die vom Beschwerdeführer verwendeten Fahrzeuge nach den beschriebenen Beweismitteln (Unterlagen, Datenträger, Bargeld, weitere Wertgegenstände) durchsucht werden sollten.

1.9. Die vom Spruchsenatsvorsitzenden angeordnete Durchsuchung musste auch verhältnismäßig sein.

Zur dieser Verhältnismäßigkeit von Hausdurchsuchungen formuliert das FinStrG generell:

"§ 57. [FinStrG] [...] (5) Die Finanzstrafbehörde darf bei der Ausübung von Befugnissen und bei der Aufnahme von Beweisen nur soweit in Rechte von Personen eingreifen, als dies gesetzlich ausdrücklich vorgesehen und zur Aufgabenerfüllung erforderlich ist. Jede dadurch bewirkte Rechtsgutbeeinträchtigung muss in einem angemessenen Verhältnis zum Gewicht des Finanzvergehens, zum Grad des Verdachts und zum angestrebten Erfolg stehen. Unter mehreren zielführenden Ermittlungshandlungen und Zwangsmaßnahmen hat die Finanzstrafbehörde jene zu ergreifen, welche die Rechte der Betroffenen am Geringsten beeinträchtigen. Gesetzlich eingeräumte Befugnisse sind in jeder Lage des Verfahrens in einer Art und Weise auszuüben, die unnötiges Aufsehen vermeidet, die Würde der betroffenen Personen achtet und deren Rechte und schutzwürdigen Interessen wahrt."

Bei Ausübung von Zwang verlangen insbesondere der Grundsatz der Unschuldsvermutung und das Grundrecht auf ein faires Verfahren eine vernünftige Beziehung zwischen dem Ausmaß des staatlichen Eingriffs und dem Zweck der eingreifenden Maßnahmen (siehe bspw.

Fabrizy/Kirchbacher, StPO¹⁴ § 5 Rz 6). Neben der strikten Bindung an ihre Aufgaben und dem Grundsatz der Gesetzmäßigkeit ist die Finanzstrafbehörde ausdrücklich verpflichtet, die Mittel ihrer Aufgabenerfüllung nach dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz auszuwählen und derart auszuüben, dass in die Rechte von Personen nur im geringstmöglichen Ausmaß eingegriffen wird: Jede durch ein Handeln der Finanzstrafbehörde bewirkte Rechtsgutbeeinträchtigung muss in einem angemessenen Verhältnis zum Gewicht des Finanzvergehens, zum Grad des Verdachts und zum angestrebten Erfolg stehen (§ 57 Abs. 5 Satz 2).

Nicht zu beanstanden ist dabei, wenn die hinterzogenen Abgaben betraglich noch nicht festgelegt bzw. "in noch zu bestimmender Höhe" angegeben sind und lediglich zur Begründung der Verhältnismäßigkeit der angeordneten Maßnahmen eine grobe Schätzung aufgrund bestimmter erschließbarer Faktoren vorgenommen werden kann: Der genaue Betrag der Abgabenhinterziehungen kann ja typischerweise erst im Laufe des Finanzstrafverfahrens ermittelt werden (vgl. VwGH 25.9.2001, 98/14/0182).

1.10. Bedenkt man nun die gegebene Verfahrenssituation, wonach der Beschwerdeführer – in Anbetracht des sich aus der Aktenlage ergebenden grundsätzlich engen familiären und geschäftlichen Kontaktes zu seinem Bruder und der wahrscheinlich in seiner eigenen gerichtlichen Strafsache dort genommenen Aktensicht auch in Kenntnis über die Einlassungen

des Dr.B gegenüber der Kriminalpolizei und der Staatsanwaltschaft CCCC zu den an ihn geleisteten Schwarzgeldzahlungen gewesen sein wird, er aber dennoch – so der begründete (siehe oben) Verdacht – unbeirrt an seinem Tatplan zur rechtswidrigen Steuervermeidung festgehalten hat und auch wahrheitswidrige Einkommensteuererklärungen für die Veranlagungsjahre 2017 und 2018 eingereicht und solcherart Verkürzungen an Einkommensteuer in insgesamt beträchtlicher Höhe bewirkt hat, ist der Rückschluss zulässig, dass Dr.A sich in Sicherheit gewogen hat, der Fiskus werde seine Vorgangsweise in seiner Steuersache auf sich beruhen lassen. Ein offensives Einschreiten der Steuerfahndung, etwa in Form einer bloßen Kontoeinschau samt Beschuldigteneinvernahme ohne gleichzeitige Sicherung der allenfalls in der Wohnung vorhandenen Beweismittel einschließlich entsprechender Bargelddbeträge hätte realistischerweise noch immer nicht die erforderlichen Beweismittellage zur Erstellung einer Vermögensdeckungsrechnung erbracht (soweit die Mittelverwendung nicht über Bankkonten erfolgt war – zumal ja die Schwarzgeldzahlungen laut Verdacht in bar eingegangen waren), wohl aber möglicherweise den Beschwerdeführer vorgewarnt. Gegen den Umstand, dass somit zeitgleich auch die Einholung entsprechender Bankeinkünfte nach § 99 Abs. 6 FinStrG stattgefunden hat, bestehen daher keine Bedenken.

1.11. Bedenkt man – wie oben beschrieben – die Intensität des gegen Dr.A bestanden habenden Verdachtes begangener beträchtlicher Abgabenhinterziehungen, welche teilweise erfolgt wären, obwohl wie ihm bekannt schon sein Bruder gegenüber der Polizei hinsichtlich der dazu erfolgten Verdunkelung der Geldflüsse umfangreiche Angaben gemacht hatte, bedenkt man weiters, dass gerade durch das – durchaus erwartbare – Auffinden von Geschäftsunterlagen und Unterlagen über die Finanzierung privater und beruflicher Aufwendungen dieser Verdacht zu Lasten oder zu Gunsten des Beschwerdeführers geklärt werden konnte, lässt sich hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Anordnung der Hausdurchsuchung auch keineswegs eine Unverhältnismäßigkeit erkennen.

1.12. Soweit der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang ausdrücklich eine Unverhältnismäßigkeit darin erkennen will, dass die Anordnungen des Spruchsenatsvorsitzenden bzw. deren Durchführung erst im März bzw. Juni 2020 stattgefunden haben, obwohl die den Beschwerdeführer entlastende Modifikation der Angaben seines Bruders vor der Polizei schon am 9. September 2019 bei der Staatsanwaltschaft CCCC eingelangt sei (also einen Monat nach Eintritt des behaupteten deliktischen Erfolges betreffend eine Verkürzung der Einkommensteuer für 2018), ist ihm entgegenzuhalten, dass zumal in Anbetracht der Schwere des Vorwurfes und der Komplexität des aufzuklärenden Sachverhaltes eine entsprechende Abschwächung des Strafverfolgungsanspruches der Republik Österreich in Bezug auf die vorgeworfenen Abgabenhinterziehungen nicht bzw. nicht mit einer derartigen Intensität erkennbar ist, dass etwa der Einsatz der verfahrensgegenständlichen notwendigen Ermittlungshandlungen unverhältnismäßig oder sogar unzweckmäßig geworden wäre, weil etwa erkennbar das Finanzstrafverfahren nicht bis zum Eintritt der Verfolgungsverjährung (am 8. August 2029)

abgeschlossen hätte werden können. Eine insoweit wesentliche Veränderung der Interessenslagen bei der erforderlichen Abwägung der Rechtsgüter zur Frage einer Verhältnismäßigkeit der Anordnungen bzw. Durchführungen zu Gunsten des Beschwerdeführers ist infolge der insoweit verstrichenen Zeit nicht eingetreten.

1.13. Die obigen Ausführungen gelten auch für die am 4. Juni 2020 ohne besondere Vorkommnisse erfolgte Durchführung der angeordneten Durchsuchung der Eigentumswohnung des Beschwerdeführers (Pkt. D.).

1.14. Der Vollständigkeit halber ist noch darauf zu verweisen, dass auch nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers am 4. Juni 2020 eine Personendurchsuchung im Sinne des § 93 Abs. 3 FinStrG (Durchsuchung der von einem Menschen getragenen Bekleidung, der Körperoberfläche und erforderlichenfalls des Körpers eines Menschen selbst) nicht stattgefunden hat. Dr.A hat vielmehr sämtliche Gegenstände, die er bei sich getragen hat, freiwillig herausgegeben. Diese Gegenstände wurden von den einschreitenden Beamten gesichtet, wobei keine verfahrensrelevanten Beweismittel festgestellt wurden (Beschwerdeschrift; Niederschrift gemäß § 93 Abs. 6 FinStrG vom 4. Juni 2020).

Tatsächlich wäre auch eine derartige Personendurchsuchung vom Spruchsenatsvorsitzenden zumindest nach dem Wortlaut der Verfügung nicht ausdrücklich angeordnet gewesen (siehe oben Pkt. A.), weil die Anordnung zwar die Überschrift „Anordnung der Hausdurchsuchung (§ 93 Abs 1 FinStrG) und Personendurchsuchung (§ 93 Abs 3 FinStrG)“ trägt und in der Begründung auch der Satz „Die Durchführung einer Personendurchsuchung erscheint gerechtfertigt, da Dr.A eines Finanzvergehens verdächtig ist und davon auszugehen ist, dass er eventuelle Beweise bei sich trägt.“ enthalten ist, der Spruch der Verfügung des Senatsvorsitzenden jedoch keine ausdrückliche Anordnung beinhaltet hat, beim Beschwerdeführer eine Personendurchsuchung vorzunehmen.

In verfassungskonformer Auslegung (VfGH 30.6.1955, B 46/55; VfGH 13.12.1982, B 619/80; VfGH 16.3.1983, B 75/81) schließt jedoch die Anordnung einer Hausdurchsuchung die Möglichkeit einer Personendurchsuchung ein, weil es zur ordnungsgemäßen Durchführung einer Hausdurchsuchung gehört, alles zu verhindern, was geeignet wäre, den Zweck einer Hausdurchsuchung zu vereiteln, insbesondere zu verhindern, dass die Gegenstände beiseite geschafft werden, auf deren Zugriff die Hausdurchsuchung gerichtet ist. Daraus folgt, dass beim Beschwerdeführer auch ohne ausdrückliche Anordnung einer Personendurchsuchung eine solche im Zuge der Hausdurchsuchung vorgenommen werden durfte, wenn mit hoher Wahrscheinlichkeit (§ 93 Abs. 3 FinStrG) davon ausgegangen werden durfte, dass er – in der durchsuchten Wohnung aufhältig – gesuchte Beweismittel innehaben würde.

1.15. Die Beschwerden des Dr.A gegen die verfahrensgegenständliche Anordnung einer Hausdurchsuchung und auch gegen deren Durchführung erweisen sich daher als unbegründet.

2. Zu der Anordnung des Auskunftersuchens an die Bank-R:

2.1. Gemäß § 99 Abs. 6 FinStrG bedürfen Ersuchen um Auskünfte im Sinne des § 38 Abs. 2 Z 1 des Bankwesengesetzes – BWG, BGBl 1993/532 idgF, ausgenommen die Einsicht in das Kontenregister (§ 4 Abs. 1 Kontenregister- und Konteneinschaugesetz – KontRegG, BGBl I 2015/116) einer Anordnung des Vorsitzenden des Spruchsenates, dem gemäß § 58 Abs. 2 FinStrG die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses obliegen würde. Die Anordnung samt Auskunftersuchen ist dem Kredit- oder Finanzinstitut, dem Beschuldigten (Verdächtigen) sowie den aus der Geschäftsverbindung Verfügungsberechtigten Personen zuzustellen, sobald diese der Finanzstraßbehörde bekannt geworden sind. Die Ausfertigung an das Kredit- oder Finanzinstitut hat keine Begründung zu enthalten. Die Zustellung an den Beschuldigten (Verdächtigen) und die Verfügungsberechtigten kann aufgeschoben werden (hier nicht relevant), solange durch sie der Zweck der Ermittlungen gefährdet wäre. Hierüber ist das Kredit- oder Finanzinstitut zu informieren, das die Anordnung und alle mit ihr verbundenen Tatsachen und Vorgänge gegenüber Kunden und Dritten geheim zu halten hat. Kredit- oder Finanzinstitute und deren Mitarbeiter sind verpflichtet, die verlangten Auskünfte zu erteilen sowie Urkunden und Unterlagen einsehen zu lassen und herauszugeben. Dies hat auf einem elektronischen Datenträger in einem allgemein gebräuchlichen Dateiformat in strukturierter Form so zu erfolgen, dass die Daten elektronisch weiterverarbeitet werden können.

Gegen die Anordnung des Vorsitzenden des Spruchsenates steht gemäß dieser Gesetzesstelle dem Beschuldigten (Verdächtigen) und den aus der Geschäftsverbindung Verfügungsberechtigten Personen das Rechtsmittel der Beschwerde zu. Insoweit das Bundesfinanzgericht die Unzulässigkeit der Anordnung feststellt, unterliegen die dadurch erlangten Auskünfte dem Verwertungsverbot im Sinne des § 98 Abs. 4 FinStrG zum Nachteil des Beschuldigten (Verdächtigen).

2.2. Auskünfte im Sinne des § 38 Abs. 2 Z 1 BWG sind solche, welche u.a. von den Finanzstraßbehörden in Finanzstraßverfahren wegen vorsätzlicher Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, über dem Bankgeheimnis nach § 38 Abs. 1 BWG unterliegende Tatsachen von Kredit- oder Bankinstituten eingeholt werden. Die Auskünfte betreffen die inhaltlichen Daten der relevanten Konten und Depots und umfassen die Einsicht in Urkunden und andere Unterlagen eines Kredit- oder Finanzinstitutes über Art und Umfang einer Geschäftsverbindung und damit im Zusammenhang stehende Geschäftsvorgänge und sonstige Geschäftsvorfälle für einen bestimmten vergangenen oder zukünftigen Zeitraum (ErlRV 685 BlgNr 25. GP 2). Dabei macht es keinen Unterschied, ob diese Informationen in Form von elektronischen bzw. schriftlichen Urkunden oder in Form der zeugenschaftlichen Befragung eines informierten Vertreters des Kredit- oder Finanzinstitutes eingeholt werden.

Ausgeschlossen wäre in diesem Sinne eine zur Sachverhaltsaufklärung erforderliche Anordnung von Auskunftersuchen an Bank- und Kreditinstitute nach § 99 Abs. 6 FinStrG jedenfalls, wenn bloß der Verdacht begangener Finanzordnungswidrigkeiten vorliegt oder bereits die Voraussetzungen vorlägen, infolge der schon erkennbaren Geringfügigkeit des Verschuldens des Täters und unbedeutenden Folgen der Finanzstraftaten von der (weiteren) Durchführung eines Finanzstrafverfahrens abzusehen (§ 25 FinStrG).

2.3. Eine förmliche Einleitung eines finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens ist nicht mehr Voraussetzung für ein Auskunftersuchen nach § 99 Abs. 6 FinStrG; vielmehr kann ein solches Ersuchen auch bereits im Zuge von Vorerhebungen der Finanzstrafbehörde zur Abklärung eines finanzstrafrechtlich relevanten Sachverhaltes, von welchem sie durch Kontrollmitteilungen, Anzeigen oder aus eigener Wahrnehmung Kenntnis erlangt hat (§ 82 Abs. 1 FinStrG), gestellt werden (siehe dazu z.B. *Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt*, FinStrG II⁵, § 99 Rz 24). Diese Prüfung ist gemäß § 82 Abs. 1 letzter Satz FinStrG nach den für die Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes im Untersuchungsverfahren geltenden Bestimmungen vorzunehmen.

2.4. Auskünfte nach § 99 Abs. 6 FinStrG im Sinne des § 38 Abs. 2 Z 1 BWG können erforderlichenfalls auch über Konten von nicht involvierten Bankkunden eingeholt werden, wenn ein unmittelbarer sachlicher und / oder persönlicher Zusammenhang mit dem anhängigen Finanzstrafverfahren besteht (*Schmutzer*, BFGjournal 2018, 489, *Köck in Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt*, FinStrG II⁵, § 99 Rz 25; BFG 1.10.2018, RV/7300045/2018).

Soweit der Beschwerdeführer daher also kritisiert, dass laut Anordnung des Spruchsenatsvorsitzenden Auskunft eingeholt werden sollte über die Konten IBAN yyyy2, IBAN yyyy4 und IBAN yyyy5, wobei es sich aber um Sparbücher des Beschwerdeführers und seiner Gattin gehandelt habe, und weiters über die Konten IBAN yyyy1 und IBAN yyyy3, wobei es sich aber um sogenannte „Oder-Konten“, jeweils lautend auf Dr.A oder dessen Gattin F, gehandelt habe, wobei auf dem Konto IBAN yyyy1 u.a. die laufenden monatlichen Gehaltszahlungen an F seitens des H-Amtes eingelangt wären, ist ihm zu entgegnen wie folgt:

- Laut vorliegender Abfrage aus dem Kontenregister vom 23. Jänner 2020 handelt es sich beim Konto IBAN yyyy2 um ein Einlagenkonto bei der Bank-R, welches am 1. März 2015 eröffnet worden ist, wobei Dr.A als Kontoinhaber aufscheint.
- Das Einlagenkonto IBAN yyyy4 bei der Bank-R ist ebenfalls am 1. März 2015 eröffnet worden; Kontoinhaber ist ebenfalls Dr.A (genannte Kontoregisterabfrage).
- Das Einlagenkonto IBAN yyyy5 bei der Bank-R ist am 24. August 2018 eröffnet worden; Kontoinhaber ist ebenfalls wiederum Dr.A (genannte Kontoregisterabfrage).
- Das Girokonto IBAN yyyy1 bei der Bank-R ist am 1. März 2015 eröffnet worden, wobei laut genannter Kontoregisterabfrage Dr.A als Kontoinhaber ausgewiesen ist.

- Beim dem am 19. Jänner 2016 eröffneten Girokonto IBAN yyyy3 bei der Bank-R ist laut genannter Kontoregisterabfrage ebenfalls Dr.A als Inhaber ausgewiesen.
- Soweit der Beschwerdeführer mitgeteilt hat, dass ihm das Konto IBAN yyyy6 unbekannt sei, ist ihm zu berichten, dass es sich dabei laut Kontoregisterabfrage um ein bei der Bank-R seit dem 13. August 2016 geführtes Girokonto handelt, bei welchem er zeichnungsberechtigt ist.

Dr.A ist daher im Zeitraum des – so der begründete und intensive Verdacht – gegebenen Bargeldbezuges als Entgelt für seine Implantationsarbeiten in der Privatordination seines Bruders in ZZZ1 in der Lage gewesen, diese Konten zur Einzahlung bzw. Aufnahme des erhaltenen Bargeldes zu verwenden; ebenso konnte er über diese Konten seine privaten und beruflichen Aufwendungen begleichen. Die Einsichtnahme in diese Konten war daher zur Aufklärung allfälliger Bargeldverwendungen und der Erstellung einer erforderlichen Vermögensdeckungs- und Geldflussrechnung (vgl. Pkt. 1.7.) ebenfalls unabdingbar.

2.5. Wie bereits oben ausgeführt, ist in Anbetracht der Intensität der Verdachtslage (Pkt. 1.6.12. ff) und der Schwere des Vorwurfes (Pkt. 1.6.16.) die Anordnung des Auskunftersuchens auch nicht unverhältnismäßig.

2.6. Auch die Beschwerde gegen die verfahrensgegenständliche Anordnung eines an die Bank-R gerichteten Auskunftersuchens nach § 99 Abs. 6 FinStrG erweist sich daher als unbegründet.

3. Soweit auch gegen die Durchführung dieses Auskunftersuchens Beschwerde erhoben wurde, ist anzumerken:

3.1. Gemäß § 156 Abs. 1 iVm Abs. 4 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht unzulässige Beschwerden mit Beschluss zurückzuweisen, wobei diese Entscheidung im Falle einer zusammengefassten Erledigung auch als Teil eines Erkenntnisses ergehen kann.

3.2. Der Aktenlage ist – siehe oben Pkt. A. und E. – nicht zu entnehmen, dass die Durchführung des Auskunftersuchens den Rahmen der vom Spruchsenatsvorsitzenden gegebenen Anordnung überschritten hätte; solches wurde auch nicht vorgebracht.

3.3. Ein solches Überschreiten des vom Spruchsenatsvorsitzenden erkennbar durch die Unterfertigung der diesbezüglichen Verfügung dokumentierten Anordnungswillens wäre theoretisch allenfalls denkbar, wenn dem nach dem Willen des Vorsitzenden zeugenschaftlich zu befragenden informierten Vertreter des Bankinstitutes in weiterer Folge andere Fragen als solche gestellt worden wären, welche in der diesbezüglichen Umschreibung in der Anordnung Deckung gefunden hätten. In diesem Fall läge insoweit ein Auskunftersuchen der Finanzstrafbehörde vor, bei welchem das Bankgeheimnis im Sinne des § 38 Abs. 1 BWG nicht durchbrochen gewesen wäre. Eine eigene Beschwerdeberechtigung gegen bewilligungsüberschreitende und solcherart rechtswidrige Auskunftersuchen ist nicht

vorgesehen (vgl. § 152 Abs. 1 Satz 2 FinStrG); wohl aber wären in verfassungskonformer Interpretation derartige bewilligungslose Auskunftersuchen denjenigen gleichzustellen, bei welchen deren Anordnung in einem Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht als unzulässig festgestellt worden ist. Ein entsprechendes Verwertungsverbot zum Nachteil des Beschuldigten bzw. Verdächtigen (§ 99 Abs. 6 letzter Satz iVm § 98 Abs. 4 FinStrG) läge vor; dessen Verletzung wiederum könnte mit einer Beschwerde gegen das das Verfahren abschließende Erkenntnis angefochten werden (§ 152 Abs. 1 2. Halbsatz FinStrG).

3.4. Eine separate Beschwerdemöglichkeit des Beschuldigten bzw. Verdächtigen gegen die Durchführung eines tatsächlich rechtmäßig vom Spruchsenatsvorsitzenden bewilligten Auskunftersuchen nach § 99 Abs. 6 FinStrG ist im Gesetz nicht vorgesehen; auch ein Umdeuten in eine Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt ist nicht möglich, ist ja dem Auskunftersuchen gerade eine beschwerdebewehrte Verfügung des Spruchsenatsvorsitzenden vorangegangen. Maßnahmenbeschwerden sind lediglich ein subsidiär zur Anwendung gelangendes Rechtsinstrument und nicht dafür gedacht, eine verfahrensrechtliche Doppelgleisigkeit zu eröffnen (vgl. etwa auch für viele die diesbezüglich ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes bei Maßnahmenbeschwerden: BFG 1.12.2016, RM/7100044/2016; 21.4.2017, RM/7100003/2016; 10.8.2017, RM/7100042/2015; 7.9.2018, RM/7100043/2015; u.a.).

3.5. Es war daher spruchgemäß die Beschwerde auch gegen die Durchführung der verfahrensgegenständlichen Anordnung des Spruchsenatsvorsitzenden auf Ergehen eines Auskunftersuchens nach § 99 Abs. 6 FinStrG als unzulässig zurückzuweisen.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidungen ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Es liegt vielmehr eine gesicherte Rechtslage vor, wobei aber für die Entscheidungen auch die Analyse und Würdigung der tatsächlich gegebenen Beweislage und ein angewandtes Ermessen wesentlich gewesen ist.

Linz, am 24. Juni 2021